

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ХАРКІВСЬКА НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ
МІСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

Л. О. Кизилова, Г. І. Кизилів

КОНСПЕКТ ЛЕКЦІЙ

з дисципліни

"ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ"

*(для студентів денної і заочної форм навчання
за напрямом підготовки 6.030509 «Облік і аудит»)*

Харків
ХНАМГ
2012

Кизилова Л. О. Конспект лекцій з дисципліни «Оподаткування підприємств» (для студентів денної і заочної форм навчання за напрямом підготовки 6.030509 «Облік і аудит») / Л. О. Кизилова, Г. І. Кизилів; Харк. нац. акад. міськ. госп-ва. – Х.: ХНАМГ, 2012. – 158 с.

Структура конспекту побудована за вимогами кредитно-модульної системи організації навчального процесу.

Автори: Л. О. Кизилова,
Г. І. Кизилів

Рецензент: к.е.н., проф. Н. І. Гордієнко

Рекомендовано кафедрою «Фінансово-економічної безпеки, обліку і аудиту»,
протокол № 2 від 14 вересня 2012 р.

ЗМІСТ

ВСТУП	5
ЗМ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ	6
1.1. Сутність податків.	6
1.2. Функції податків	7
1.3. Принципи оподаткування.....	8
1.4. Загальні засади встановлення податків і зборів	16
1.5. Класифікація податків й об'єктів оподаткування	20
1.6. Місцеві податки і збори.....	23
1.6.1. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.....	23
1.6.2. Єдиний податок	26
1.6.3. Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності.....	39
1.6.4. Збір за місця для паркування транспортних засобів	51
1.6.5. Туристичний збір.....	53
ЗМ 2. ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ. НЕПРЯМЕ ОПОДАТКУВАННЯ	55
2.1. Акцизний податок	55
2.1.1. Сутність і платники податку.....	55
2.1.2. Об'єкти оподаткування	56
2.1.3. База оподаткування	58
2.1.4. Перелік підакцизних товарів і ставки податку.....	59
2.1.5. Порядок визначення податкового зобов'язання	62
2.1.6. Порядок обчислення податку.....	63
2.1.7. Строки сплати акцизного податку і подання декларації.....	67
2.1.8. Особливості оподаткування алкогольних напоїв	68
2.1.9. Особливості оподаткування деяких підакцизних товарів залежно від напрямку його використання.....	69
2.2. Податок на додану вартість	71
2.2.1. Сутність і платники податку	72
2.2.2. Об'єкти оподаткування	74
2.2.3. Операції, звільнені від оподаткування.....	79
2.2.4. Порядок визначення бази оподаткування.....	82
2.2.5. Ставки податку	88
2.2.6. Порядок визначення податкових зобов'язань.....	90
2.2.7. Порядок формування податкового кредиту	93
2.2.8. Порядок надання податкової декларації та сплати податку.....	98
2.2.9. Порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету та строки проведення розрахунків	100

ЗМ 3. ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ.	
ПРЯМЕ ОПОДАТКУВАННЯ	105
3.1. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ.....	105
3.1.1. Платники податку на прибуток.....	105
3.1.2. Об'єкт оподаткування та податкова база	106
3.1.3. Порядок визначення доходів та їх склад	106
3.1.4. Склад витрат та порядок їх визнання.....	114
3.1.5. Особливості визнання витрат подвійного призначення.....	124
3.1.6. Особливості оподаткування операцій лізингу (оренди)	128
3.1.7. Ставки податку	129
3.1.8. Порядок подання декларації та сплати податку на прибуток	129
3.1.9. Пільги з оподаткування прибутку	134
3.1.10. Оподаткування неприбуткових установ та організацій	139
3.2. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ.....	141
3.2.1. Платники податку на доходи фізичних осіб.....	141
3.2.2. Об'єкт оподаткування	142
3.2.3. База оподаткування	142
3.2.4. Податкова соціальна пільга.....	146
3.2.5. Податкова знижка.....	150
3.2.6. Ставки податку	152
3.2.7. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету.....	154
3.2.8. Порядок подання річної декларації про майновий стан і доходи	155
СПИСОК ДЖЕРЕЛ.....	158

ВСТУП

Мета та завдання вивчення дисципліни – формування знань з організації і функціонування податкової системи, проведення податкової політики в Україні та практичних навичок розрахунків і платежів податків до бюджетів.

Предмет вивчення – відносини держави і суб'єктів господарювання діяльності з приводу формування фінансових ресурсів державного і місцевих бюджетів.

У результаті вивчення дисципліни студент повинен оволодіти знаннями:

- про систему законодавчих та інших нормативних актів з оподаткування;
- про основні елементи податків;
- про функції податків; принципи оподаткування;
- про класифікацію податків, систему податків в Україні, механізм нарахування і сплати податків
- вміти:
- визначати об'єкти та базу оподаткування за даними аналітичного обліку підприємства;
- визначати суми податкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів;
- складати податкові декларації, розрахунки за встановленими нормативними актами.

ЗМ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ

- 1.1. Сутність і платники податку.
- 1.2. Функції податків.
- 1.3. Принципи оподаткування.
- 1.4. Загальні засади встановлення податків і зборів.
- 1.5. Класифікація податків й об'єктів оподаткування.
- 1.6. Місцеві податки і збори.
 - 1.6.1. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.
 - 1.6.2. Єдиний податок.
 - 1.6.3. Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності.
 - 1.6.4. Збір за місця для паркування транспортних засобів.
 - 1.6.5. Туристичний збір.

1.1. СУТНІСТЬ ПОДАТКІВ

Визначення **сутності** податків має два аспекти: соціологічний і прагматичний.

У соціологічному значенні податки – фінансова основа існування суспільства.

Відомий російський економіст М.І. Тургенєв, аналізуючи історію оподаткування різних країн, писав: «В естественном или диком состоянии человека потребности в налогах существовать не может. Каждый печется, как может о своем пропитании, о своем сохранении. По мере становления общества сперва из одного, потом из нескольких и многих элементов, необходимость частных пожертвований для общественной пользы утвердилось между людьми. Эти пожертвования, сначала состоявшие в некоторых простых работах, в удалении части плодов, от земли получаемых, умножались и совершенствовались более и более, вместе с усовершенствованием общества».

В енциклопедичному словнику Ф.А. Брокгауза і І.А. Єфрона зазначається: «Существование стройной системы налогов есть признак высокой степени государственного развития».

М.І. Тургенєв головне призначення податків визначав таким чином: «Налоги суть средство к достижению цели общества или государства, т.е. той цели, которую люди себе предполагают при соединении своем в общество или при становлении государства. На сем основывается и право правительства требовать подати от народа».

В сучасних умовах податки є фінансовою основою усіх держав з розвинутою економікою. Державне управління вважається діяльністю, що породжує суспільну корисність у формі державних благ. Держава надає «чисті» суспільні блага: національну безпеку, охорону здоров'я, культуру, науку і т.п. Ціна цих благ – податки. Значущість ціни формується в політичному процесі – через парламенти.

Податки існують в сучасних державах незалежно від волі й бажань окремих членів суспільства.

Український вчений В.М. Федосов відповідно до сучасних умов так розкриває суттєву сторону податків: «... сущностная сторона вытекает из того, что их функционирование связано с объективно существующей необходимостью принудительного отчуждения государством части вновь созданной стоимости в денежной форме, её изъятия, концентрации и перераспределении ...».

Прагматичний аспект сутності податків відображається в законах про оподаткування. Податкову систему України становить сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в порядку, установленому Податковим Кодексом України.

Згідно зі ст. 6.1 Податкового Кодексу України **податком** є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку"

Збір (плата, внесок) визначається у ст. 6.2 як "обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій".

1.2. ФУНКЦІЇ ПОДАТКІВ

Функції – це виявлення сутності в дії. Податки виконують фінансову функцію забезпечення матеріальних умов різних державних інститутів: державного управління, національної оборони, охорони здоров'я, правосуддя, освіти та ін.

Функціонування сучасної держави не можна уявити без податкової системи. Вона є **не лише джерелом утворення** централізованих фінансових ресурсів, **а й найефективнішим засобом перерозподілу** доходів фізичних і юридичних осіб **та інструментом безпосереднього впливу** на розвиток суспільного виробництва

Оскільки вони є основним джерелом доходів державних бюджетів сучасних розвинутих країн, то основна функція податків – фіскальна.

Фіск (лат.) у древньому Римі - військова каса, де зберігалися гроші часів Августа (кінець 1в. до н.е. - початок 1 в. н.е.).

Потім приватна каса імператора, що перебувала у віданні чиновників як протипага **эрарію** – сенатській скарбниці. З четвертого століття ФІСК – єдиний фінансовий центр римської імперії - державна скарбниця.

За допомогою цієї функції формуються фінансові ресурси для створення матеріальних умов функціонування держави. У сучасному цивілізованому світі доходи держав утворюються, в основному, за рахунок податкових надходжень (наприклад, у США – близько 98%).

Фіскальна функція створює передумови для підвищення ролі держави в регулюванні економіки країни, обумовлює **регулюючу функцію** податків. З допомогою податків держава здійснює систематичний і цілеспрямований вплив на розвиток суспільного виробництва і суспільних відносин у державі. Податки як активний інструмент впливає на виробництво, стимулюючи або стримуючи його темпи, підсилюючи або послабляючи темпи нагромадження капіталу, розвитку науково-технічного прогресу, розширюючи або зменшуючи платоспроможний попит населення.

Регулювання економіки проводиться державою за допомогою податкового механізму – сукупністю організаційно-правових форм і методів управління діяльністю з методології обчислення, стягування податків, здійснення контролю за податковою дисципліною.

Найефективнішою формою прояву регулюючої функції податків є надання пільг окремим платникам податків або повне звільнення від оподаткування з окремих видів податків або окремих фізичних чи юридичних осіб.

Згідно з Податковим Кодексом України (ст. 30) податкова пільга – передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов’язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав.

Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об’єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Відповідно до ст. 30.9 ПКУ податкова пільга надається шляхом:

- а) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- б) зменшення податкового зобов’язання після нарахування податку та збору;
- в) встановлення зниженої ставки податку та збору;
- г) звільнення від сплати податку та збору.

Платники податків зобов’язані обліковувати суми податку та збору, не сплачені до бюджету у зв’язку з отриманням податкових пільг, в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Контролюючі органи здійснюють контроль за правильністю надання та обліку податкових пільг, а також їх цільовим використанням, за наявності законодавчого визначення напрямів використання.

1.3. ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ

Вивчення принципів оподаткування слід починати з осмислення основних робіт основоположників наукової теорії оподаткування.

Аналізуючи податки, що стягувались в Англії та інших західноєвропейських державах, А. Сміт у роботі «Дослідження природи і

причин багатства народів» (1776 р.) запропонував чотири принципи оподаткування:

1. Піддані держави повинні, по можливості, згідно зі своїми здібностями й силами, відповідно до доходу брати участь в утриманні уряду, тобто відповідно до доходу, яким вони користуються під заступництвом і захистом держави.

2. Податок, який зобов'язується сплачувати кожна окрема особа, має бути точно визначеним, а не довільним. Строк сплати, спосіб платежу, його сума – все це повинно бути гранично ясним для платника. Там, де цього немає, кожна особа, обкладена конкретним податком, віддається в більшій чи меншій мірі під владу збирача податків, який може обтяжувати податок для всякого невгодного йому платника або під загрозою такого обтяжування включати для себе подарунок чи хабар.

Невизначеність оподаткування, пише А. Сміт, розвиває нахабство і сприяє підкупності того розряду людей, які і без того не користуються популярністю, навіть в тому випадку, якщо вони не відзначаються нахабністю і підкупністю. Точна визначеність того, що кожна окрема особа повинна платити, в питаннях оподаткування вважається справою настільки великого значення, що дуже значна нерівномірність справляє набагато менше зла, ніж дуже мала міра невизначеності.

3. Кожний податок повинен справлятися в той час і тим способом, коли і як платнику зручно його платити.

4. Кожний податок повинен бути так задуманий і розроблений, щоб він брав і утримував з кишені народу якомога менше понад те, що він дає у скарбницю держави.

А.Сміт зазначив, що податок може брати чи утримувати з кишені народу значно більше того, що приносить в казну держави такими шляхами:

– по-перше, його збір може вимагати великого числа чиновників, утримання яких спроможне поглинути більшу частину тієї суми, яку приносить податок, і вимагання яких можуть обтяжувати народ додатковим податком;

– по-друге, він може стати в перешкоді застосуванню праці населення і перешкоджати йому займатися тими промислами, які дають засоби існування і роботу більшості людей. Змушуючи людей платити, він може тим самим зменшувати чи, навіть, знищувати фонди, які дозволяли б їм здійснювати ці платежі з більшою легкістю;

– по-третє, конфіскаціями та іншими порушеннями, яким піддаються люди, які намагаються уникнути сплати податку, він часто розоряє їх і, таким чином, знищує ту вигоду, яку суспільство могло б одержати від вкладання капіталів. Нерозумний податок створює велику спокусу для контрабанди, а покарання за контрабанду повинні посилюватись відповідно до спокуси.

Всупереч всім звичайним принципам справедливості закон спершу створює спокусу, а потім карає тих, хто піддається їй, причому він посилює покарання відповідно до тієї самої обставини, яка, безперечно, повинна була б пом'якшити його, а саме відповідно до спокуси чинити злочин.

А. Сміт обґрунтував думку, яка увійшла в сучасну податкову практику, про те, що власник капіталу, на відміну від власника землі, може залишити країну, в якій він зазнав обтяжливого оподаткування і контролю, і перемістити свій капітал в іншу країну з більш сприятливим податковими умовами. Він вважав, що держава повинна створювати сприятливі податкові умови для капіталу, щоб він залишався у своїй країні. Капітал, писав А. Сміт, обробляє землю, дає застосування праці. «Податок, що призводить до відтоку капіталу з якоїсь країни, веде, таким чином, до зникнення всіх джерел доходів государя і суспільства. Внаслідок перенесення капіталу в іншу країну неминуче зменшаться більшою або меншою мірою не тільки прибуток з нього, а й земельна рента і заробітна плата».

Його податкова теорія істотно вплинула на розвиток практики оподаткування спочатку в Англії, а потім в інших розвинутих державах.

Значний вклад у теорію податків зробили представники шведської школи. Відомий економіст цієї школи К. Віксель (1851–1926) будує податкову концепцію на принципах теорії добробуту. В роботі «Нові принципи справедливого оподаткування» (1896) він ставить проблему справедливого розподілу загальної суми податків, розглядає податки як засіб фінансування видатків, виходячи з маржиналістської концепції граничної корисності та суб'єктивної вартості. К. Віксель вважав, що головними принципами справедливого оподаткування є принцип корисності й принцип рівності між вартістю суспільних послуг та їх еквівалентом, тобто що кошти, вилучені в населення у формі податку, повинні повертатись йому у вигляді державних послуг. Він першим пов'язував здійснення податкових принципів з формою податкового управління і перш за все з процесом парламентського затвердження. Одним з перших К. Віксель запропонував ідею розширення державного сектора, вважаючи, що він має забезпечити послуги для осіб, які не можуть їх оплатити зі свого доходу.

Ідеї К. Вікселя розвинув його учень Е. Ліндаль (1891–1960), який зосередив свій аналіз на вартісних аспектах державних послуг. У працях Ліндаля податки розглядаються як своєрідна плата за державні суспільні послуги, яка складає мінімум, що дорівнює граничній корисності кожної суспільної послуги. Оптимальним критерієм бюджетної політики є рівновага між сумою граничних внесків споживачів суспільних товарів і сумою одержаних ними вигод. Ціна на суспільні послуги, на його думку, має значну тенденцію до граничної корисності для кожної зацікавленої групи населення, тому на однакові товари ціна може бути різною. Кожний член суспільства сплачуватиме необхідну суму податку відповідно до його оцінки суспільних послуг. На думку Ліндаля, держава повинна підтримувати пропозицію суспільних товарів і послуг на певному рівні попиту за допомогою раціональної податкової структури і таким чином сприяти загальному добробуту.

Е. Ліндаль сформулював також ідею «циклічного балансування» державного бюджету: в умовах криз держава повинна зменшувати податки і, вдаючись до дефіцитного фінансування, збільшувати асигнування на суспільні

роботи. Заборгованість буде погашена під час циклічного підйому, коли збільшиться приплив податкових платежів.

Концепція оптимальності суспільних товарів знайшла широку підтримку в сучасних неокласичних теоріях.

А. Пігу був одним з перших неокласиків, хто піддав сумніву досконалість ринкового механізму і вільної конкуренції. Він показав, що існують серйозні й стійкі причини, здатні порушити дію цього механізму, викликати глибокі розходження між індивідуальними і суспільними інтересами, знизити загальний рівень добробуту. Одна з них – неминучість появи монополії і зв'язаний з нею ріст цін, зниження рівня інвестицій, а значить, і рівня національного доходу.

Другою причиною А. Пігу вважав так звані «зовнішні ефекти», тобто ті позитивні (а частіше негативні) ефекти діяльності індивідуальних осіб і фірм, які не знаходять вартісної оцінки на ринку, але від яких вигадують (але більше страждають) інші члени суспільства. Він вводить терміни «соціальна вартість» і «соціальне значення» товарів. Соціальна вартість вище індивідуальної, оскільки вона включає «зовнішні ефекти», які ринок не контролює. Економічна рівновага або загальний добробут досягається в тому випадку, коли соціальні граничні витрати дорівнюють індивідуальним граничним витратам. Для цього необхідне державне втручання у використання податків і субсидій. А. Пігу вважав, що держава повинна забезпечити принцип еквімаржинальності, тобто рівності меж. Основний принцип оподаткування – принцип найменшої загальної жертви, що підлягає вимірюванню, подібно до того, як вимірюється задоволення. Він вважав, що поняття найменшої загальної жертви – відносне і залежить від конкретних економічних, соціальних і фіскальних умов.

А. Пігу проаналізував економічний вплив податків, виявив його двоякість: інформаційний вплив, який належить взяти до уваги для змін, обумовлених функціонуванням податку, а також вплив на доходи як результат того, що податки залишають платнику менше ресурсів у розпорядженні. З цього він робить висновок, що податки можуть негативно впливати на процеси заощаджень і накопичення.

А. Пігу підкреслив, що прибутковий податок сам по собі виступає дискримінаційним для заощаджень, що заощадження передбачає відкладання задоволення, тягне за собою жертву і тому повинно оподатковуватись в майбутньому, коли воно принесе задоволення. Заощадження, на його думку, недооцінюються багатьма одержувачами прибутку, тому що вони переоцінюють майбутнє. З точки зору забезпечення достатнього рівня заощаджень ідеальним податком був би загальний податок на витрати.

Для досягнення «найменшої загальної жертви» А. Пігу пропонував різні види податкових пільг при стягненні прибуткового податку, вважаючи, що він повинен обчислюватись з чистого доходу, тобто необхідно враховувати знижки на прожитковий мінімум як для платника податку, так і для його утриманців.

А. Пігу підходив до оподаткування прибутку не взагалі, а до обкладання доходів з різних джерел. Він вважав, що податок на трудові доходи повинен будуватись таким чином, щоб стимулювати трудову діяльність.

Світова криза 1929-1933 рр. розвіяла ілюзії про здатність капіталістичної економічної системи саморегулюватися і досягти рівноваги. Праця Дж. Кейнса «Загальна теорія зайнятості, процента і грошей» (1936 р.) поклала початок новій теорії, яка в більшій мірі відповідала умовам загострення економічних і соціальних протиріч. Головною відмінністю її від попередніх економічних теорій було дослідження залежностей і пропозицій між сукупними величинами народного господарства – національним доходом, інвестиціями, фондами накопичення і споживання, тобто відтворювального процесу в цілому.

На відміну від неокласиків Кейнс дійшов висновку, що вирішення всіх життєво важливих проблем високорозвинутого капіталістичного суспільства треба шукати не з боку пропозиції ресурсів (їх рідкості, цінності, найбільш ефективного сполучення для одержання максимуму продукції), а з боку підвищення попиту, що забезпечує реалізацію цих ресурсів. На перший план він поставив проблему формування ефективного попиту і його компонентів – споживчого попиту і інвестиційного як основну умову підвищення рівня національного доходу.

Ефективний попит, за Кейнсом, складається з двох компонентів – очікуваного рівня споживання і капіталовкладень. Тільки тоді, коли ці два компоненти знаходяться в певній відповідності і досягають необхідного рівня, може наступити стан повної зайнятості. Одним з важливих принципів в його теорії є те, що економічне зростання залежить від достатніх заощаджень тільки за умови повної зайнятості. Якщо цієї головної умови немає, то великі заощадження заважають зростанню.

Вважаючи функцію споживання стійкою, Кейнс всю увагу переключає на те, щоб за допомогою держави забезпечити не менш стійкий приріст інвестицій, динаміка яких залежить від того, наскільки високим і надійним виявиться майбутній приріст прибутків. Він стверджував, що стимулювати споживання потрібно тільки після того, як буде досягнуто інвестиційне насичення, обґрунтовуючи це тим, що для підтримки повної зайнятості необхідно збільшувати не тільки інвестиції, але й споживання.

Основними методами регулювання ефективного споживання він вважав грошово-кредитну і бюджетну політику.

Дж. Кейнс стверджував, що держава може сприяти досягненню відповідності між платоспроможним попитом і обсягом виробництва за допомогою державних видатків, регулювання позичкового процента і податків.

Розглянувши велику кількість об'єктивних і суб'єктивних факторів, діючих на індивідуальне споживання, Кейнс прийшов до висновку, що всі вони, окрім змін реального доходу, не справляють значного впливу на обсяги споживання. Приріст індивідуального споживання Кейнс вважав стійкою функцією приросту доходу. Оскільки, згідно з припущенням Кейнса, тільки частина приросту доходу витрачається на споживання, то гранична здатність до споживання, тобто відношення приросту споживання до приросту доходу, являє собою величину, хоч і стійку, але меншу одиниці. Це припущення означало, що з ростом доходу приріст споживання уповільнюється. Кейнс

вбачав у цьому одну з найважливіших причин зниження середньої частки споживання доходу протягом зростаючої фази циклу і в довгостроковому плані. Таку динаміку Кейнс пов'язував з так званим основним психологічним законом суспільства, який він виводив з психології людини, яка нібито має нахил споживати все менше в міру зростання доходу, а заощаджувати більше. З цього випливало, що для забезпечення постійного росту національного доходу повинні збільшуватись капіталовкладення і поглинати заощадження, обсяг яких постійно зростає. Зв'язок між капіталовкладеннями, споживанням і національним доходом Кейнс визначав на основі концепції мультиплікатора. Відповідно до цієї концепції між приростом інвестицій і приростом національного доходу існує стійке співвідношення, обґрунтоване тим, що кожна витрата на інвестиції (або на інші автономні витрати) перетворюється в первинні доходи, потім частина з них, витрачаючись, перетворюється на вторинні доходи і т.п. Довготривалість, загальний ефект мультиплікаційного процесу, так як і сама величина мультиплікатора, залежить від того, в якій пропорції дохід розподіляється на споживану і заощаджувану частини. Чим більша частина доходу споживається, тим більше доходів буде породжувати початкова інвестована сума.

Дж. Кейнс вважав, що бюджетна політика, в тому числі податкова, повинна ґрунтуватись на «вбудованих стабілізаторах», які передбачають заходи для досягнення макроекономічної стабільності. Перш за все це зміни податкових надходжень відповідно до рівня національного доходу.

Надходження майже за всіма податками залежать не тільки від змін у податкових ставках, а й від коливань величини доходів. Це положення стосується насамперед прибуткового податку, що стягується за прогресивними ставками. Тому автоматичні коливання в податкових доходах значніші, ніж у рівні доходів.

«Вбудовані стабілізатори» є функцією бюджетів так само, як і прогресивного податку. У даному разі, на думку Дж. Кейнса, високі податки відіграють позитивну роль. Зниження податків і супроводжує його зменшення обсягу бюджету може посилити економічну нестійкість. Більш високий рівень податків сприяє витіканню купівельної спроможності й таким чином дає стримуючий, антиінфляційний ефект.

До 70-х років XX ст. основу більшості ринкових теорій податків складали кейнсіанські положення. Проте в 70-ті роки підвищилась нестабільність економіки в розвинутих країнах: сповільнились темпи економічного зростання, зросли бюджетний дефіцит, інфляція, безробіття. Економічна думка щодо державного регулювання економіки набула нового звучання. Кейнсіанський підхід до повного використання ресурсів і економічної рівноваги, заснований на «ефективному попиті», поступається неокласичному, відповідно до якого ринкове господарство не повинно обмежуватися державним втручанням. Конкуренція створює кращі можливості для забезпечення економічної рівноваги. Концепцію «ефективного попиту» заступає концепція «економіки пропозиції». За теорією неокласиків по-іншому оцінюються заощадження: вони

зумовлюють рівень накопичень, капітальні вкладення та економічне зростання. Прихильники економічної політики, орієнтованої на пропозиції, підкреслювали, що зростання впливу держави в минулому викликало збільшення суми податкових платежів як в абсолютному значенні, так і у відносному до величини національного доходу. Вони також стверджували, що рано чи пізно більша частина податків трансформується у витрати підприємств і перекладається на споживачів у формі більш високих цін. Тому податки викликають ефект прискорення інфляції витрат. У міру зростання державного втручання зростає податковий клин між величиною витрат ресурсів і ціною товарів: були введені надбавки до акцизів, податку з обороту, збільшені податки з фонду заробітної плати (нарахування на соціальні потреби). Але неокласики мали на увазі не скасування державного втручання, а тільки зміни в методах регулювання – переорієнтацію пріоритетів бюджетної та податкової, кредитної і грошової політики. Неокласична школа виходить з пріоритету грошової (монетарної) політики. Неокласики запропонували розробку довгострокової стратегії, яка дала б змогу проводити стабільну фінансову політику. Грошова і підпорядкована їй фіскальна політика повинні бути спрямовані проти інфляції, а не проти криз, як стверджували послідовники Дж. Кейнса.

Фіскальна політика, що проводилась протягом трьох десятиріч у США та Англії за рекомендаціями кейнсіанців, піддавалась різкій критиці з боку неокласиків.

Розбіжності в поглядах кейнсіанців і неокласиків на податки впливають з відмінностей у їхніх загальних теоріях. Кейнсіанська податкова теорія розвивалась з умов «попиту», забезпечення інвестицій достатніми заощадженнями. Податки розглядалися як вбудовані в економічну систему «стабілізатори», амортизуючи кризові процеси. Вони набували демократичного забарвлення у зв'язку з покладеним на них завданням забезпечити розподіл податкового тягаря відповідно до доходів, підтримувати зайнятість через досягнення «ефективного попиту». Неокласики виходять із забезпечення пропозиції ресурсів і достатності заощаджень, звідси вимога зниження загального рівня податків. Теорії неокласиків стали основою податкової політики США, Великобританії та інших держав. У США податкова реформа 1986 р. проводилась за неокласичною концепцією. Головною метою її було зменшення податків на платників із «схильністю до заощадження» - скорочення податків на прибуток. Щодо державних видатків, то їх абсолютне і відносне зростання у минулому розцінювалося неокласиками як одна з причин порушення економічної стабільності та обмеження вільного підприємництва (американські економісти М. Уейденбаум, А. Бернс, Г. Стайм, У. Фермер, Г. Уоліг, А. Лаффер, у Великобританії – К. Джозеф, Дж. Хау, А. Селдон).

На думку А. Селдона, британська податкова система надзвичайно громіздка і на 2/3 зайва. Оцінюючи систему державних видатків, він стверджує, що податки повинні сплачувати ті особи, які одержують від держави суспільні

товари й послуги. Трансфери населенню з державного бюджету мають бути формою повернення податків.

Головний аргумент неокласичної школи: податки на прибуток підривають можливості накопичення заощаджень та інвестицій, тобто негативно впливають на економічне зростання. З критикою високих податків на прибуток виступали у США Г. Гровс, Х. Луц, у Великобританії – Д. Міддлтон, Л. Емері, у ФРН – Ф. Неймарк, Г. Шмольдерс.

Великою популярністю у США користувалася податкова концепція А. Лаффера. Він обґрунтував пряму залежність між прогресивністю оподаткування, доходами бюджету й оподаткованою частиною національного виробництва (податковою базою). Графік, складений

А. Лаффером, показує, що підвищення податків до певного рівня сприяє зростанню доходів бюджету. За цією межею починається «заборонна зона» шкали оподаткування. Податки, що стягуються на основі високих ставок цієї шкали, призводять до значного падіння бюджетних доходів. Податки такого розміру пригнічують підприємницьку ініціативу, накопичення та інвестиції скорочуються, випуск продукції знижується, податкова база звужується. На думку А. Лаффера, зниження податкових ставок може сприяти ліквідації бюджетного дефіциту, зменшенню державного боргу.

Сучасній податковій теорії та практиці властива конвергенція кейнсіанства і неокласичної теорії. Фінансова думка зосереджується на аналізі впливу фінансово-кредитних важелів на рух усіх частин сукупного суспільного продукту як на макро-, так і на мікроекономічному рівнях. Американські економісти Р. Масгрейв і П. Масгрейв дійшли висновку, що податки активно впливають на кругообіг грошових ресурсів у приватному секторі економіки і процес розширеного відтворення в цілому.

Згідно зі ст. 4 ПКУ "Основні засади податкового законодавства України" податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах:

- 1) загальність оподаткування – кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями Кодексу;
- 2) рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації – забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
- 3) невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;
- 4) презумпція правомірності рішень платника податку в разі якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого

- є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;
- 5) фінансова достатність – встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;
 - 6) соціальна справедливість – установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
 - 7) економічність оподаткування – установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;
 - 8) нейтральність оподаткування – установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;
 - 9) стабільність – зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;
 - 10) рівномірність та зручність сплати – установа строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;
 - 11) єдиний підхід до встановлення податків та зборів – визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

1.4. ЗАГАЛЬНІ ЗАСАДИ ВСТАНОВЛЕННЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

Під час встановлення податку обов'язково визначаються вісім елементів (ст. 17):

- 1) платники податку;
- 2) об'єкт оподаткування;
- 3) база оподаткування;
- 4) ставка податку;
- 5) порядок обчислення податку;
- 6) податковий період;
- 7) строк та порядок сплати податку;
- 8) строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Будь-які питання щодо оподаткування регулюються Податковим Кодексом і не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів, що містять виключно положення щодо внесення змін до Кодексу та/або положення, які встановлюють відповідальність за порушення норм податкового законодавства.

Платниками податків згідно зі ст. 15 ПКУ визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти

України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів.

Кожний з платників податків може бути платником податку за одним або кількома податками та зборами.

Об'єктом оподаткування можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку (ст. 22 ПКУ).

Згідно зі ст. 36 ПКУ **податковим обов'язком** визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені ПКУ, законами з питань митної справи.

Податковий обов'язок виникає у платника податку з моменту настання обставин, з якими ПКУ та закони з питань митної справи пов'язує сплату ним податку.

Податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором. Він є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків платника податків, крім випадків, передбачених законом.

Згідно зі ст. 37 ПКУ підставами для припинення податкового обов'язку, крім його виконання, є:

- 1) ліквідація юридичної особи;
- 2) смерть фізичної особи, визнання її недієздатною або безвісно відсутньою;
- 3) втрата особою ознак платника податку, які визначені ПКУ;
- 4) скасування податкового обов'язку у передбачений законодавством спосіб.

Виконанням податкового обов'язку визнається сплата в повному обсязі платником відповідних сум податкових зобов'язань у встановлений податковим законодавством строк.

Сплата податку та збору здійснюється платником податку безпосередньо, а у випадках, передбачених податковим законодавством, - податковим агентом, або представником платника податку.

Спосіб, порядок та строки виконання податкового обов'язку встановлюються ПКУ та законами з питань митної справи.

Базою оподаткування визнаються конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування (ст. 23 ПКУ).

Одиницею виміру бази оподаткування визнається конкретна вартісна, фізична або інша характеристика бази оподаткування або її частини, щодо якої застосовується ставка податку. Одиниця виміру бази оподаткування є єдиною для розрахунку і обліку податку.

Одній базі оподаткування повинна відповідати одна одиниця виміру бази оподаткування.

Один об'єкт оподаткування може утворювати кілька баз оподаткування для різних податків.

Конкретна вартісна, фізична або інша характеристика певного об'єкта оподаткування може бути базою оподаткування для різних податків.

Згідно зі ст. 25 ПКУ **ставкою** податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. Ставка може бути базовою (основною), граничною, абсолютною і відносною.

Базовою (основною) ставкою податку визнається ставка, що визначена такою для окремого податку відповідним розділом ПКУ.

Граничною ставкою податку визнається максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком.

Абсолютною (специфічною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.

Відносною (адвалорною) визнається ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.

Обчислення суми податку здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосуванням відповідних коефіцієнтів.

Податковим періодом визнається встановлений ПКУ період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів.

Податкові періоди та строки сплати податків та зборів встановлюються, виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів, з урахуванням зручності виконання платником податкового обов'язку та зменшення витрат на адміністрування податків та зборів.

Податковий період може складатися з кількох звітних періодів.

Базовий податковий (звітний) період – період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, передбачених ПКУ, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Ст. 34 ПКУ встановлено, що податковим періодом може бути:

- 1) календарний рік;
- 2) календарне півріччя;
- 3) календарні три квартали;
- 4) календарний квартал;
- 5) календарний місяць;
- 6) календарний день".

Сплата податків та зборів здійснюється в грошовій формі у національній валюті України, крім випадків, передбачених ПКУ або законами з питань митної справи.

Сплата податків та зборів здійснюється в готівковій або безготівковій формі.

Порядок сплати податків та зборів встановлюється ПКУ або законами з питань митної справи для кожного податку окремо.

Строком сплати податку та збору визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством. Податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно.

Момент виникнення податкового обов'язку платника податків, у тому числі податкового агента, визначається календарною датою.

Строк сплати податку та збору встановлюється відповідно до податкового законодавства для кожного податку окремо. Зміна платником податку, податковим агентом або представником платника податку чи контролюючим органом встановленого строку сплати податку та збору забороняється.

Зміна строку сплати податку та збору здійснюється шляхом перенесення встановленого податковим законодавством строку сплати податку та збору або його частини на більш пізній строк.

Зміна строку сплати податку може здійснюватися у формі:

- відстрочки;
- розстрочки;
- податкового кредиту.

Зміна строку сплати податку не скасовує діючого і не створює нового податкового обов'язку.

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації, крім випадків, встановлених цим Кодексом.

Податкове зобов'язання – сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установлений законом строк).

Суму податкового зобов'язання, визначену у митній декларації, платник податків зобов'язаний сплатити до закінчення митного оформлення товарів, якщо інше не передбачено податковим законодавством.

Платники податків, у тому числі податкові агенти, зобов'язані складати податкову звітність – податкові декларації, розрахунки.

Податкова декларація, розрахунок (далі - податкова декларація) - документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених ПКУ) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата

податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Митні декларації прирівнюються до податкових декларацій для цілей нарахування та/або сплати податкових зобов'язань.

Податкова декларація подається за звітний період в установлені строки органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник податків.

Платник податків зобов'язаний за кожний звітний період подавати податкові декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є, незалежно від того, чи провадив такий платник податку господарську діяльність у звітному періоді.

Податкові декларації, крім випадків, передбачених ПКУ, подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює:

- календарному місяцю (у тому числі в разі сплати місячних авансових внесків) - протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;
- календарному кварталу або календарному півріччю (у тому числі в разі сплати квартальних або піврічних авансових внесків) - протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);
- календарному року - протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року;
- календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб - до 1 травня року, що настає за звітним;
- календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб - підприємців - протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

Під терміном "базовий звітний (податковий) період" слід розуміти перший звітний (податковий) період року, визначений відповідним розділом ПКУ.

Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.

1.5. КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКІВ Й ОБ'ЄКТІВ ОПОДАТКУВАННЯ

Залежно від ознак угруповання податки класифікуються таким чином:

1. За співвідношенням ставки податку до доходу: пропорційні, прогресивні, регресивні й надзвичайні.

Для пропорційного податку характерна стабільна ставка податку незалежно від величини доходу (податок на прибуток підприємства).

Податок вважається прогресивним, якщо з ростом доходу передбачається збільшення ставки податку (податок на доходи фізичних осіб).

Регресивний податок характеризується зниженням середньої ставки податку в міру зростання доходу. Наприклад, якщо частина доходу відкладається на заощадження, то податок на додану вартість стає регресивним, оскільки частка доходу на сплату податку в ціні товарів споживання буде зменшуватись по відношенню до загальної суми доходу.

Надзвичайні податки встановлюються в особливих випадках: війни, стихійного лиха і т.п. (збір до фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення).

2. За рівнем податкового регулювання: загальнодержавні й місцеві (ст. 8 ПКУ).

До загальнодержавних належать податки та збори, , визначені ПКУ, що є обов'язковими до сплати на усій території України.

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПКУ, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

До загальнодержавних належать такі податки та збори:

- 1) податок на прибуток підприємств;
- 2) податок на доходи фізичних осіб;
- 3) податок на додану вартість;
- 4) акцизний податок;
- 5) збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
- 6) екологічний податок;
- 7) рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;
- 8) рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні;
- 9) плата за користування надрами;
- 10) плата за землю;
- 11) збір за користування радіочастотним ресурсом України;
- 12) збір за спеціальне використання води;
- 13) збір за спеціальне використання лісових ресурсів;
- 14) фіксований сільськогосподарський податок;
- 15) збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- 16) мито;
- 17) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
- 18) збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

Відносини, пов'язані з установленням та справлянням мита, регулюються митним законодавством.

Зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України.

Установлення загальнодержавних податків та зборів, не передбачених ПКУ забороняється.

До місцевих податків належать:

- 1) податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- 2) єдиний податок.

До місцевих зборів належать:

- 1) збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- 2) збір за місця для паркування транспортних засобів;
- 3) туристичний збір.

Місцеві ради обов'язково установлюють податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності.

Місцеві ради в межах повноважень, визначених цим Кодексом, вирішують питання відповідно до вимог ПКУ щодо встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору.

Установлення місцевих податків та зборів, не передбачених ПКУ, забороняється.

3. Залежно від економічного впливу на платника податки розподіляються на прямі й непрямі. В основі розподілу на прямі й непрямі лежить теоретична можливість їх перекидання на споживача товарів (робіт, послуг).

Платниками прямих податків є ті юридичні чи фізичні особи, які одержують доходи (прибуток, заробітну плату), володіють майном.

Платниками непрямих податків держава законодавчими актами встановлює осіб, які продають товари (роботи, послуги). На них покладається юридична відповідальність за своєчасну сплату податку. А фактичним платником (носієм податку) є особа, яка споживає товари (роботи, послуги), оскільки сплачує за них ціну, що містить податок (податок на додану вартість, акцизний збір).

4. За суб'єктами оподаткування: податки, платниками яких юридичні особи і податки, які сплачують фізичні особи.

Студент повинен розкрити зміст податків четвертої групи, а також навести відповідні приклади.

Сукупність об'єктів оподаткування можна розподілити таким чином:

- 1) Доход (прибуток, заробітна плата).
- 2) Майно (нерухомість, предмети розкоші і т.п.).
- 3) Передача майна (спадщина, дарування, угоди купівлі-продажу).
- 4) Споживання (споживчі товари, послуги).
- 5) Ввіз і вивіз товарів за кордон.

Студент має навести приклади конкретних податків відносно названих об'єктів, виходячи з вітчизняної історії оподаткування, а також інших держав.

1.6. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

1.6.1. ПОДАТОК НА НЕРУХОМЕ МАЙНО, ВІДМІННЕ ВІД ЗЕМЕЛЬНОЇ ДІЛЯНКИ

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової нерухомості.

У разі перебування об'єктів житлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб платниками податку є:

- а) якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває в спільній частковій власності кількох осіб платником податку є **кожна з цих осіб** за належну їй частку;
- б) якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений в натурі, платником податку є **одна з таких осіб-власників**, визначена за їх згодою, якщо інше не встановлено судом;
- в) якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб і поділений між ними в натурі, платником податку є **кожна з цих осіб** за належну їй частку.

Об'єкти житлової нерухомості - будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки. Об'єкти житлової нерухомості поділяються на такі типи:

- а) житловий будинок - будівля капітального типу, споруджена з дотриманням вимог, встановлених законом, іншими нормативно-правовими актами, і призначена для постійного у ній проживання. Житлові будинки поділяються на житлові будинки садибного типу та житлові будинки квартирної типу різної поверховості;
- б) житловий будинок садибного типу - житловий будинок, розташований на окремій земельній ділянці, який складається із житлових та допоміжних (нежитлових) приміщень;
- в) прибудова до житлового будинку - частина будинку, розташована поза контуром його капітальних зовнішніх стін, і яка має з основною частиною будинку одну (або більше) спільну капітальну стіну;
- г) квартира - ізольоване помешкання в житловому будинку, призначене та придатне для постійного у ньому проживання;
- д) котедж - одно -, півтора поверховий будинок невеликої житлової площі для постійного чи тимчасового проживання з присадибною ділянкою;
- е) кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах – ізольоване помешкання в квартирі, в якій мешкають двоє чи більше квартирнаймачів;
- ж) садовий будинок - будинок для літнього (сезонного) використання, який в питаннях нормування площі забудови, зовнішніх конструкцій та

інженерного обладнання не відповідає нормативам, установленим для житлових будинків;

- з) дачний будинок - житловий будинок для використання протягом року з метою позаміського відпочинку.

Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової нерухомості.

Не є об'єктом оподаткування:

- а) об'єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави або територіальних громад (їх спільній власності);
- б) об'єкти житлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначених законом;
- в) будівлі дитячих будинків сімейного типу;
- г) садовий або дачний будинок, але не більше одного такого об'єкту на одного платника податку;
- д) об'єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним сім'ям та прийомним сім'ям, у яких виховується троє та більше дітей, але не більше одного такого об'єкта на сім'ю;
- е) гуртожитки.

Базою оподаткування є житлова площа об'єкта житлової нерухомості.

База оподаткування об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється органом державної податкової служби на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно.

База оподаткування об'єктів житлової нерухомості, що перебувають у власності юридичних осіб, обчислюється такими особами самостійно виходячи з житлової площі об'єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об'єкт.

У разі наявності у платника податку кількох об'єктів оподаткування база оподаткування обчислюється окремо за кожним з таких об'єктів.

База оподаткування об'єкту житлової нерухомості, що перебуває у власності фізичної особи - платника податку, зменшується:

- а) для квартири – на 120 кв. метрів;
- б) для житлового будинку – на 250 кв. метрів.

Таке зменшення надається один раз за базовий податковий (звітний) період і застосовується до об'єкта житлової нерухомості, у якій фізична особа – платник податку зареєстрована в установленому законом порядку, або за вибором такого платника до будь-якого іншого об'єкта житлової нерухомості, який перебуває в його власності.

Ставка податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, встановлюється за 1 кв. метр житлової площі об'єкта житлової нерухомості в розмірі:

– **1 відсоток** розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, - для квартир, житлова площа яких не перевищує 240 кв. метрів, та житлових будинків, житлова площа яких не перевищує 500 кв. метрів;

– **2,7 відсотка** мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, – для квартир, житлова площа яких перевищує 240 кв. метрів, та житлових будинків, житлова площа яких перевищує 500 кв. метрів.

Обчислення суми податку з об'єктів житлової нерухомості, які знаходяться у власності фізичних осіб, проводиться органом державної податкової служби за місцезнаходженням об'єкту житлової нерухомості.

Податкове повідомлення-рішення про суму податку, що підлягає сплаті, та платіжні реквізити надсилаються органами державної податкової служби платникам за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості **до 1 липня** звітного року за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової нерухомості податок сплачується фізичною особою-платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт.

Орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення зазначеному власнику після отримання інформації про виникнення права власності на такий об'єкт.

Платники податку на підставі документів, що підтверджують їх право власності на об'єкт оподаткування та місце проживання (реєстрації), мають право звернутися до органів державної податкової служби для звірки даних щодо житлової площі житлової нерухомості, пільги зі сплати податку, ставки податку та нарахованої суми податку.

Орган державної податкової служби проводить перерахунок суми податку і надсилає податкове повідомлення-рішення зазначеному власнику відповідно до цього пункту.

Органи державної реєстрації прав на нерухоме майно, а також органи, що здійснюють реєстрацію місця проживання фізичних осіб, зобов'язані щоквартально, у 15-денний строк після закінчення податкового (звітного) кварталу, подавати органам державної податкової служби відомості, необхідні для розрахунку податку, за місцем розташування такого об'єкту нерухомого майна, станом на перше число відповідного кварталу в порядку визначеному Кабінетом Міністрів України.

Платники податку - юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року.

У разі набуття права власності на об'єкт житлової нерухомості протягом року податок нараховується з дня виникнення права власності на такий об'єкт.

У разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом календарного року податок обчислюється для попереднього власника за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а для нового власника — починаючи з місяця, в якому виникло право власності.

Орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Податок сплачується за місцем розташування об'єкта оподаткування і зараховується до бюджету міста Харкова згідно з положеннями Бюджетного кодексу України.

Податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується:

а) фізичними особами – протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;

б) юридичними особами — авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що настає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

Платники податку - юридичні особи подають до 1 лютого звітного року органу державної податкової служби за місцезнаходженням об'єкта оподаткування розрахунок за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби за погодженням з Міністерством фінансів України та Комітетом Верховної Ради України, що відповідає за проведення податкової політики, з розбивкою річної суми рівними частками поквартально.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової нерухомості декларація подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об'єкт.

1.6.2. ЄДИНИЙ ПОДАТОК

Єдиний податок сплачується у разі застосування спрощеної системи оподаткування.

Впровадження спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності значно зменшує податковий вантаж на суб'єктів малого підприємництва юридичних осіб, які вибрали спосіб оподаткування по єдиному податку, і допомагає розвитку малого підприємництва в Україні. Сплата єдиного податку значною мірою легалізує тіньову економіку і допомагає створенню нових робочих місць.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності - особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, встановлених пунктом 297.1 статті 297 Податкового Кодексу, на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Юридична особа чи фізична особа - підприємець може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає встановленим вимогам та реєструється платником єдиного податку.

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на шість груп платників єдиного податку:

1) перша група - фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 гривень;

2) друга група - фізичні особи - підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб; обсяг доходу не перевищує 1 000 000 гривень.

До цієї групи не відносяться фізичні особи - підприємці, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005) (va375202-05), а також здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння. Такі фізичні особи - підприємці належать виключно до третьої або п'ятої групи платників єдиного податку, якщо відповідають вимогам, встановленим для таких груп;

3) третя група - фізичні особи - підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб; обсяг доходу не перевищує 3 000 000 гривень;

4) четверта група - юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб; обсяг доходу не перевищує 5 000 000 гривень.

5) п'ята група - фізичні особи - підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб; обсяг доходу не перевищує 20 000 000 гривень;

6) шоста група - юридичні особи - суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб; обсяг доходу не перевищує гривень.

При розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку - фізичною особою, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку. При розрахунку середньооблікової

кількості працівників застосовується визначення, встановлене Податковим Кодексом.

Не можуть бути платниками єдиного податку:

суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), які здійснюють:

- 1) діяльність з організації, проведення азартних ігор;
- 2) обмін іноземної валюти;
- 3) виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів та діяльності фізичних осіб, пов'язаної з роздрібним продажем пива та столових вин);
- 4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння);
- 5) видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення;
- 6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України "Про страхування" (85/96-ВР), сюрвейєрами, аварійними комісарами та аджастерами, визначеними розділом III Кодексу;
- 7) діяльність з управління підприємствами;
- 8) діяльність з надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню);
- 9) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- 10) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;
 - фізичні особи - підприємці, які здійснюють технічні випробування та дослідження (група 74.3 КВЕД ДК 009:2005) (va375202-05), діяльність у сфері аудиту;
 - фізичні особи - підприємці, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 100 квадратних метрів, нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини, загальна площа яких перевищує 300 квадратних метрів;
 - страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;

- суб'єкти господарювання, у статутному капіталі яких сукупність часток, що належать юридичним особам, які не є платниками єдиного податку, дорівнює або перевищує 25 відсотків;
- представництва, філії, відділення та інші відокремлені підрозділи юридичної особи, яка не є платником єдиного податку;
- фізичні та юридичні особи - нерезиденти;
- суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Платники єдиного податку повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) **виключно в грошовій формі** (готівковій та/або безготівковій).

Під побутовими послугами населенню, які надаються першою та другою групами платників єдиного податку, розуміються такі види послуг:

- 1) виготовлення взуття за індивідуальним замовленням;
- 2) послуги з ремонту взуття;
- 3) виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням;
- 4) виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням;
- 5) виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням;
- 6) виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням;
- 7) виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням;
- 8) виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням;
- 9) додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням;
- 10) послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів;
- 11) виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням;
- 12) послуги з ремонту трикотажних виробів;
- 13) виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням;
- 14) послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів;
- 15) виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням;
- 16) послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів;
- 17) виготовлення меблів за індивідуальним замовленням;
- 18) послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів;
- 19) виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням;
- 20) технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням;
- 21) послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- і відеоапаратури;
- 22) послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів;

- 23) послуги з ремонту годинників;
- 24) послуги з ремонту велосипедів;
- 25) послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів;
- 26) виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням;
- 27) послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів;
- 28) виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням;
- 29) послуги з ремонту ювелірних виробів;
- 30) прокат речей особистого користування та побутових товарів;
- 31) послуги з виконання фоторобіт;
- 32) послуги з оброблення плівок;
- 33) послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів;
- 34) послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів;
- 35) вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням;
- 36) послуги перукарень;
- 37) ритуальні послуги;
- 38) послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством;
- 39) послуги домашньої прислуги;
- 40) послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням.

Доходом платника єдиного податку є:

1) для фізичної особи - підприємця – дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі. При цьому до доходу не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності;

2) для юридичної особи – будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 ПКУ.

При продажу основних засобів юридичними особами – платниками єдиного податку дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю, що склалася на день продажу.

До суми доходу платника єдиного податку включається вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

Безоплатно отриманими вважаються товари (роботи, послуги), надані платнику єдиного податку згідно з письмовими договорами дарування та іншими письмовими договорами, укладеними згідно із законодавством, за

якими не передбачено грошової або іншої компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) чи їх повернення, а також товари, йому на відповідальне зберігання і використанні ним.

До суми доходу платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, та платника єдиного податку четвертої та шостої груп за звітний період також включається сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.

До суми доходу платника єдиного податку четвертої та шостої груп за звітний період включається вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених Податковим Кодексом.

Датою отримання доходу платника єдиного податку є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акта приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг).

Для платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, та платника єдиного податку четвертої та шостої груп датою отримання доходу є **дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.**

Для платника єдиного податку четвертої та шостої груп датою отримання доходу також є дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених Податковим Кодексом.

До складу доходу не включаються:

- 1) суми податку на додану вартість;
- 2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;
- 3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;
- 4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;
- 5) суми коштів (аванс, передоплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;
- 6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, встановлених Податковим Кодексом, вартість яких була включена до доходу юридичної особи при обчисленні податку на прибуток підприємств або загального оподатковуваного доходу фізичної особи - підприємця;

- 7) суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів, встановлених Податковим Кодексом;
- 8) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;
- 9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених Податковим Кодексом, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів;

Ставки єдиного податку встановлюються у відсотках (фіксовані ставки) до розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (далі у цій главі - мінімальна заробітна плата), та у відсотках до доходу (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб - підприємців, які здійснюють господарську діяльність, залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

1) для першої групи платників єдиного податку – у межах від 1 до 10 відсотків розміру мінімальної заробітної плати;

2) для другої групи платників єдиного податку – у межах від 2 до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати.

Відсоткова ставка єдиного податку встановлюється у розмірі:

Для третьої і четвертої груп платників єдиного податку:

1) 3 відсотки доходу – у разі сплати податку на додану вартість

2) 5 відсотків доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Для п'ятої і шостої груп платників єдиного податку:

1) 7 відсотків доходу – у разі сплати податку на додану вартість

2) 10 відсотків доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Для фізичних осіб - підприємців, які здійснюють діяльність з виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння, ставка єдиного податку встановлюється у розмірі відсоткових ставок.

Ставка єдиного податку встановлюється для платників єдиного податку першої - третьої і п'ятої груп у розмірі **15 відсотків**:

1) до суми перевищення обсягу доходу

2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, віднесеного до першої або другої групи;

3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;

- 4) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Ставки єдиного податку для платників четвертої та шостої груп встановлюються у подвійному розмірі відсоткових ставок:

- 1) до суми перевищення обсягу доходу,
- 2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;
- 3) до доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп кількох видів господарської діяльності застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності.

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп господарської діяльності на територіях більш як однієї сільської, селищної або міської ради застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений цією статтею для відповідної групи таких платників єдиного податку.

Ставки застосовуються з урахуванням таких особливостей:

- 1) платники єдиного податку першої групи, які у календарному кварталі перевищили обсяг доходу, з наступного календарного кварталу за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку другої або третьої або п'ятої групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування. Такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків. Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу;
- 2) платники єдиного податку другої групи, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, в наступному податковому (звітному) кварталі за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку третьої або п'ятої групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування. Такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків. Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу;
- 3) платники єдиного податку третьої групи, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу у наступному податковому (звітному) кварталі за поданою ними заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку п'ятої групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування. Такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків. Заява подається не пізніше 20

числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу.

- 4) платники єдиного податку четвертої та шостої груп, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, до суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у подвійному розмірі ставок, для четвертої та шостої груп. Платники четвертої групи в наступному податковому (звітному) кварталі мають право за поданою ними заявою перейти на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників податку шостої групи, або відмовитися від застосування спрощеної системи оподаткування у порядку, встановленому цією главою.

Платники шостої групи зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, встановлених Податковим Кодексом.

Платники єдиного податку п'ятої групи, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, до суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків, а також зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, встановлених Кодексом.

Ставка єдиного податку, визначена для третьої і четвертої груп у розмірі 3 відсотки, а для п'ятої і шостої групи у розмірі 7 відсотків, може бути обрана:

а) суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником податку на додану вартість у разі переходу ним на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу;

б) платником єдиного податку, який обрав ставку єдиного податку в розмірі 5 або 10 відсотків, у разі добровільної зміни ставки єдиного податку шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу, в якому буде застосовуватися нова ставка та реєстрації такого платника єдиного податку платником податку на додану вартість

в) суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником податку на додану вартість, у разі його переходу на спрощену систему оподаткування шляхом реєстрації платником податку на додану вартість і подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено реєстрацію платником податку на додану вартість;

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку першої групи є календарний рік.

Податковим (звітним) періодом для платників єдиного податку другої - шостої груп є календарний квартал.

Податковий (звітний) період починається з першого числа першого місяця податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового (звітного) періоду.

Для суб'єктів господарювання, які перейшли на сплату єдиного податку із сплати інших податків і зборів, встановлених Кодексом, перший податковий

(звітний) період починається з першого числа місяця, що настає за наступним податковим (звітним) кварталом, у якому таким особам виписано свідоцтво платника єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду.

Для зареєстрованих в установленому порядку фізичних осіб - підприємців, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для першої або другої групи, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку.

Для зареєстрованих в установленому законом порядку суб'єктів господарювання (новостворених), які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої - шостої, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація.

Для суб'єктів господарювання, які утворюються в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, що має непогашені податкові зобов'язання чи податковий борг, які виникли до такої реорганізації, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому погашено такі податкові зобов'язання чи податковий борг і подано заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування.

У разі державної реєстрації припинення юридичних осіб та державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця, які є платниками єдиного податку, останнім податковим (звітним) періодом вважається період, у якому подано до органу державної податкової служби заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

У разі зміни податкової адреси платника єдиного податку останнім податковим (звітним) періодом за такою адресою вважається період, у якому подано до органу державної податкової служби заяву щодо зміни податкової адреси.

Платники єдиного податку першої і другої груп сплачують єдиний податок шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця.

Такі платники єдиного податку можуть здійснити сплату єдиного податку авансовим внеском за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року.

Нарахування авансових внесків для платників єдиного податку першої і другої груп здійснюється органами державної податкової служби на підставі заяви такого платника єдиного податку щодо розміру обраної ставки єдиного податку, заяви щодо періоду щорічної відпустки та/або заяви щодо терміну тимчасової втрати працездатності.

Платники єдиного податку третьої - шостої груп сплачують єдиний податок протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

Сплата єдиного податку здійснюється за місцем податкової адреси.

Платники єдиного податку першої і другої груп, які не використовують працю найманих осіб, звільняються від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листків) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

Єдиний податок, нарахований за перевищення обсягу доходу, сплачується протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал.

У разі припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності податкові зобов'язання із сплати єдиного податку нараховуються такому платнику до останнього дня (включно) календарного місяця, в якому до органу державної податкової служби подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

Платники єдиного податку першої і другої груп та платники єдиного податку третьої та п'ятої групи, які не є платниками податку на додану вартість, ведуть книгу обліку доходів шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів.

Форма книги обліку доходів, порядок її ведення затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Платники єдиного податку третьої та п'ятої групи, які є платниками податку на додану вартість, ведуть облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Платники єдиного податку четвертої та шостої груп використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів

Платники єдиного податку першої групи подають до органу державної податкової служби податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові внески,

Така податкова декларація подається, якщо платник єдиного податку не допустив перевищення протягом року обсягу доходу та/або самостійно не перейшов на сплату єдиного податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої групи.

Платники єдиного податку другої - шостої груп подають до органу державної податкової служби податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

Податкова декларація подається до органу державної податкової служби за місцем податкової адреси.

Платники єдиного податку першої групи подають до органу державної податкової служби податкову декларацію у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, у разі перевищення протягом року обсягу доходу або самостійного прийняття рішення про перехід на сплату податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої, третьої або п'ятої групи.

При цьому у податковій декларації окремо відображаються обсяг доходу, оподаткований за ставками, визначеними для платників єдиного податку першої групи, обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків, обсяг доходу, оподаткований за новою ставкою єдиного податку, обраною згідно з умовами, визначеними цієї главою, авансові внески.

Подання податкової декларації у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, звільняє таких платників від обов'язку подання податкової декларації у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду.

Платники єдиного податку другої групи у податковій декларації окремо відображають:

- 1) щомісячні авансові внески;
- 2) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;
- 3) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу)

Платники єдиного податку третьої або п'ятої групи у податковій декларації окремо відображають:

- 1) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;
- 2) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

Платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:

- 1) податку на прибуток підприємств;
- 2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані згідно з цією главою;
- 3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, що враховує сплату податку на додану вартість.
- 4) земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності;
- 5) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;
- 6) збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

Суб'єкт господарювання, який є платником інших податків і зборів відповідно до норм Кодексу, може прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви до органу державної податкової служби не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу. Такий суб'єкт господарювання може здійснити перехід на спрощену систему оподаткування один раз протягом календарного року.

Перехід на спрощену систему оподаткування суб'єкта господарювання може бути здійснений за умови, якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, суб'єктом господарювання дотримано вимоги, встановлені в Кодексі. До поданої заяви додається розрахунок доходу за попередній календарний рік

Свідоцтво платника єдиного податку видається органом державної податкової служби безоплатно протягом 10 календарних днів з дня подання суб'єктом господарювання заяви.

Свідоцтво видається суб'єкту малого підприємництва строком на один рік і є документом суворої звітності. Орган державної податкової служби, який видав Свідоцтво, реєструє його в журналі обліку видачі свідоцтв, де вказується повна назва і місцезнаходження юридичної особи, номер і серія Свідоцтва, дата його видачі та строк дії. Після закінчення строку дії Свідоцтва або після відмови від застосування спрощеної системи оподаткування, а також у випадку ліквідації суб'єкту малого підприємництва - юридичної особи у встановленому законодавством порядку Свідоцтво підлягає поверненню до органу державної податкової служби, яким воно було видане.

Оскільки один з випадків припинення дії Свідоцтва – закінчення строку дії, то Свідоцтво автоматично не пролонгується. Щоб і надалі знаходитися на спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку необхідно отримати нове Свідоцтво. Для цього слід пройти ту ж саму процедуру, що й при його першому отриманні.

Якщо підприємство до закінчення строку дії Свідоцтва забажає з будь-яких причин повернутися до загальної системи оподаткування, воно має право зробити це з початку наступного кварталу знову ж таки шляхом надання заяви до органів державної податкової служби не пізніше, чим за 15 днів до закінчення поточного кварталу.

Згідно із ЗУ «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996, бухгалтерський облік є обов'язковим видом обліку, який ведеться підприємством, оскільки фінансова, податкова, статистична та інші види звітності, що використовують грошовий вимірник, ґрунтуються на даних саме бухгалтерського обліку. Однак, оскільки СПД - юридичні особи автоматично (згідно чисельності працюючих та річної виручки від реалізації продукції) підпадають під дію Закону «Про державну підтримку малого підприємництва», вони мають право на ведення спрощеного бухгалтерського обліку доходів і витрат і спрощеної звітності.

Слід відмітити, що платник єдиного податку може застосовувати спрощену форму бухгалтерського обліку, а може не застосовувати і вести

бухгалтерський облік за загальною системою. Однак усі суб'єкти спрощеної системи оподаткування (і юридичні особи і фізичні) зобов'язані вести Книгу обліку доходів та витрат за встановленою формою.

1.6.3. ЗБІР ЗА ПРОВАДЖЕННЯ ДЕЯКИХ ВИДІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності – сума коштів, яка сплачується за придбання та використання торгового патенту.

Торговий патент – державне свідоцтво з обмеженим строком дії на провадження певного виду підприємницької діяльності та користування яким передбачає своєчасне внесення до бюджету відповідного збору.

Платниками збору є суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), їх відокремлені підрозділи, які отримують в установленому статтею 267 ПКУ порядку торгові патенти та провадять такі види підприємницької діяльності:

1). Торговельну діяльність у пунктах продажу товарів.

Торговельна діяльність – роздрібна та оптова торгівля, діяльність у торгівельно-виробничій (ресторанне господарство) сфері **за готівку**, інші готівкові платіжні засоби та з використанням платіжних карток. **Пункт продажу товарів** – це:

- магазин, інша торговельна точка, що розташовані в окремому приміщенні, будівлі або їх частині, і мають торговельний зал для покупців або використовують для торгівлі його частину;
- кіоск, палатка, інша мала архітектурна форма, яка розташована в окремому приміщенні, але не має вбудованого торговельного залу для покупців;
- автомагазин, розвозка, інший вид пересувної торговельної мережі;
- лоток, прилавок, інший вид торговельної точки у відведеному для торговельної діяльності місці, крім лотків і прилавків, що надаються в оренду суб'єктам господарювання – фізичним особам та розташовані в межах спеціалізованих підприємств сфери торгівлі – ринків усіх форм власності;
- стаціонарна, малогабаритна і пересувна автозаправна станція, заправний пункт, який здійснює торгівлю нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом;
- фабрика-кухня, фабрика-заготівельня, їдальня, ресторан, кафе, закусочна, бар, буфет, відкритий літній майданчик, кіоск, інший пункт ресторанного господарства;
- оптова база, склад-магазин, інші приміщення, що використовуються для здійснення оптової торгівлі за готівку, інші готівкові платіжні засоби та з використанням платіжних карток.

2). Діяльність з надання платних побутових послуг за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України.

Платні послуги – діяльність, пов'язана з наданням побутових послуг для задоволення особистих потреб замовника за готівку, а також з використанням

інших форм розрахунків, включаючи платіжні картки. Перелік платних послуг, для надання яких необхідно придбавати торговий патент, визначається Кабінетом Міністрів України. Патентуванню підлягають:

- виготовлення чохлів усіх видів, навісів, тентів тощо; штор, занавісок, драпіровок;
- будівництво житла за індивідуальним замовленням ;
- будівництво житла за індивідуальним замовленням ;
- технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням;
- послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо - і відеоапаратури (крім структурних підрозділів, розташованих у сільській місцевості);
- заміна елементів живлення годинників;
- виготовлення металовиробів/огорож, ґратів, поручнів за індивідуальним замовленням;
- послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів;
- виготовлення ювелірних виробів з дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння/ обручок за індивідуальним замовленням;
- обмін лому дорогоцінних металів на раніше виготовлені ювелірні вироби;
- послуги з ремонту ювелірних виробів;
- послуги з прокату спортивних і туристичних виробів, наметів, прогулянкових човнів, лижного спорядження, ракеток, ковзанів, двоколісних велосипедів, дельтапланів, парусних дошок, водних лиж;
- прокат транспортних засобів, мотоциклів, моторолерів, мопедів, легкових і вантажних автомобілів, причепів до автомобілів та інших пристроїв;
- прокат весільного та урочистого одягу, а також предметів атрибутики
- послуги з виконання фоторобіт;
- послуги з оброблення фотоматеріалів;
- послуги перукарень (тільки на території міст Києва і Севастополя, обласних центрів);
- послуги з тиражування звукозаписів за індивідуальним замовленням;
- послуги з тиражування відеозаписів за індивідуальним замовленням.

3). Торгівлю валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти.

Пункт обміну іноземної валюти – це структурна одиниця, яка відкривається банком (фінансовою установою), у тому числі на підставі агентських договорів з юридичними особами-резидентами, а також національним оператором поштового зв'язку, де здійснюються валютно-обмінні операції для фізичних осіб - резидентів і нерезидентів;

4). Діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей).

Для провадження вищенаведених видів підприємницької діяльності суб'єкт господарювання подає до органу державної податкової служби за місцем сплати збору заявку на придбання торгового патенту, оформлену згідно

за встановленою формою.

Торговий патент видається особисто фізичній особі-підприємцю або особі, уповноваженій юридичною особою, під підпис у триденний термін з дня подання заявки. Датою придбання торгового патенту є зазначена в ньому дата.

Бланк торгового патенту є документом суворого обліку.

У разі втрати або зіпсування торгового патенту платнику збору видається дублікат торгового патенту

Не є платниками збору за провадження торговельної діяльності та діяльності з надання платних послуг такі суб'єкти господарювання:

- а) аптеки, що перебувають у державній та комунальній власності;
- б) розташовані у селах, селищах і містах районного значення підприємства та організації споживчої кооперації та торгово-виробничі державні підприємства робітничого постачання;
- в) фізичні особи - підприємці, які провадять торговельну діяльність у межах ринків усіх форм власності;
- г) фізичні особи - підприємці, які здійснюють продаж вирощених в особистому підсобному господарстві, на присадибній, дачній, садовій і городній ділянках продукції рослинництва і тваринництва, свійської худоби та птиці (як у живому вигляді, так і продукції забою в сирому вигляді та у вигляді первинної переробки), продукції власного бджільництва;
- д) фізичні особи - підприємці, які сплачують державне мито за нотаріальне посвідчення договорів про відчуження власного майна, якщо товари кожної окремої категорії відчужуються не частіше одного разу на календарний рік;
- е) суб'єкти господарювання, утворені громадськими організаціями інвалідів, які мають податкові пільги згідно із законодавством та здійснюють торгівлю виключно продовольчими товарами вітчизняного виробництва та продукцією, виготовленою на підприємствах "Українське товариство сліпих", "Українське товариство глухих", а також фізичними особами - інвалідами, зареєстрованими відповідно до закону як підприємці;
- ж) суб'єкти господарювання, які провадять торговельну діяльність виключно з використанням таких видів товарів вітчизняного виробництва: хліб і хлібобулочні вироби; борошно пшеничне та житнє; сіль, цукор, олія соняшникова і кукурудзяна; молоко і молочна продукція, крім молока і вершків згущених із домішками і без них; продукти дитячого харчування; безалкогольні напої; морозиво; яловичина та свинина; свійська птиця; яйця; риба; ягоди і фрукти; мед та інші продукти бджільництва, бджолоінвентар і засоби захисту бджіл; картопля і плодоовочева продукція; комбікорм для продажу населенню;
- з) суб'єкти господарювання, що реалізують продукцію власного виробництва фізичним особам, які перебувають з ними у трудових відносинах, через пункти продажу товарів, вбудовані у виробничі або адміністративні приміщення, що належать такому суб'єкту;
- и) суб'єкти господарювання, які провадять діяльність із закупівлі у населення продукції (заготівельна діяльність), якщо подальша реалізація такої

продукції відбувається за розрахунками у безготівковій формі (пункти приймання склотари, макулатури, відходів паперових, картонних і ганчіркових; заготівля сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки);

- к) підприємства, установи та організації, які провадять діяльність у торговельно-виробничій сфері (ресторанне господарство), у тому числі навчальних закладах, із обслуговування виключно працівників таких підприємств, установ та організацій, а також учнів і студентів у навчальних закладах.

Не є платниками збору за провадження діяльності у сфері розваг суб'єкти господарювання, які провадять комп'ютерні та відеоігри.

На здійснення торговельної діяльності передбачено також пільговий і короткотерміновий торговий патент

Пільговий торговий патент – торговий патент на провадження торговельної діяльності певними видами товарів.

З придбанням пільгового торгового патенту провадиться торговельна діяльність виключно з використанням таких товарів (**незалежно від країни їх походження**):

- а) товари повсякденного вжитку, продукти харчування, вироби медичного призначення для індивідуального користування, технічні та інші засоби реабілітації через торговельні установи, утворені з цією метою громадськими організаціями інвалідів;
- б) товарів військової атрибутики та повсякденного вжитку для військовослужбовців на території військових частин і військових навчальних закладів;
- в) насіння та посадкового матеріалу овочевих, баштанних, кормових та квіткових культур, кормових коренеплодів та картоплі;
- г) сірників;
- д) термометрів та індивідуальних діагностичних приладів.

З придбанням пільгового торгового патенту провадиться торговельна діяльність виключно з використанням таких товарів **вітчизняного виробництва**:

- а) поштові марки, листівки, вітальні листівки і конверти непогашені, ящики, коробки, мішки, сумки та інша тара, виготовлена з дерева, паперу та картону, яка використовується для поштових відправлень підприємствами, що належать до сфери управління центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері надання послуг поштового зв'язку, і фурнітура до них;
- б) товари народних промислів, крім антикварних та тих, що становлять культурну цінність згідно з переліком, затвердженим центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері культури;
- в) готові лікарські засоби (лікарські препарати, ліки, медикаменти, предмети догляду, перев'язувальні матеріали та інше медичне приладдя), вітаміни

для населення, тампони, інші види санітарно-гігієнічних виробів із целюлози або її замінників, ветеринарні препарати, вироби медичного призначення для індивідуального користування інвалідами, технічні та інші засоби реабілітації інвалідів;

- г) зубні паста та порошки, косметичні серветки, дитячі пелюшки, папір туалетний, мило господарське;
- д) вугілля, вугільні брикети, паливо пічне побутове, газ освітлювальний, торф паливний кусковий, торф'яні брикети і дрова для продажу населенню, газ скраплений у балонах, що реалізується населенню за місцем проживання для використання у житлових та/або нежитлових приміщеннях;
- е) проїзні квитки;
- ж) зошити.

Також з придбанням пільгового торгового патенту провадиться торговельна діяльність виключно з використанням періодичних видань друкованих засобів масової інформації вітчизняного виробництва, що мають реєстраційні свідоцтва, видані в установленому порядку, а також книг, брошур, альбомів, нотних видань, буклетів, плакатів, картографічної продукції, що видаються юридичними особами-резидентами України. При здійсненні продажу наведених у цьому абзаці товарів платники збору можуть одночасно здійснювати продаж супутньої продукції (незалежно від країни їх походження): ручки, олівці, інструменти для креслення, пензлі, мастихіни, мольберти, фарби, лаки, розчинники та закріплювачі для малювання та живопису, полотно, багети, рамки та підрамники для картин, швидкозшивачі, інші канцелярські прилади та конторське приладдя, крім виготовлених з дорогоцінних і напівдорогоцінних металів.

Короткотерміновий торговий патент – торговий патент на провадження торговельної діяльності, строк дії якого не перевищує 15 календарних днів;

Об'єктом оподаткування є діяльність суб'єкта господарювання (його відокремленого підрозділу), провадження якої проводиться з придбанням торгового патенту.

Базою оподаткування є певний вид підприємницької діяльності.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності та діяльності з надання платних послуг встановлюється сільськими, селищними та міськими радами (органами місцевого самоврядування) з розрахунку **на календарний місяць у відповідному розмірі від мінімальної заробітної плати**, установлені законом на 1 січня календарного року з урахуванням місцезнаходження пункту продажу товарів та асортименту товарів, пункту з надання платних послуг та виду платних послуг.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності (крім провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом із застосуванням пістолетних паливно-роздавальних колонок на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах) та діяльності з надання платних послуг встановлюється в таких межах:

а) на території міста Києва та обласних центрів - від **0,08 до 0,4** розміру мінімальної заробітної плати;

Таблиця 1.1 – Ставки збору за провадження торговельної діяльності у м. Харкові

№ з/п	Пункт продажу товарів	Ставка збору на місяць (частка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня календарного року)			
		1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс
1.	Магазини та інші торгові точки, що знаходяться в окремих приміщеннях, будівлях або їх частинах і мають торговий зал для покупців або використовують для торгівлі його частину				
1.1.	непродовольчі:				
1.1.1.	спеціалізовані, що торгують товарами однієї групи тривалого терміну дії (меблями, хутром, ювелірними виробами, будматеріалами, побутовою технікою, автозапчастинами)	0,4	0,4	0,4	0,4
1.1.2.	спеціалізовані, що торгують товарами однієї групи (одягом, взуттям, парфумерією) та ін.	0,4	0,36	0,3	0,2
1.1.3.	спеціалізовані, що торгують товарами, які були в ужитку	0,09	0,09	0,09	0,09
1.1.4.	магазини з торгівлі книжковою продукцією	0,09	0,09	0,09	0,09
1.1.5.	неспеціалізовані, що торгують декількома групами товарів	0,4	0,36	0,28	0,18
1.1.6.	салони - магазини з продажу автомобілів	0,4	0,4	0,4	0,4
1.1.7.	магазини з продажу товарів лише місцевих товаровиробників, які знаходяться на території Харківської області	0,09	0,09	0,09	0,09
1.2.	продовольчі:				
1.2.1.	спеціалізовані, що торгують товарами однієї групи (алкогольними напоями, тютюновими виробами, кавою, чаєм)	0,4	0,4	0,31	0,2
1.2.2.	спеціалізовані, що торгують товарами однієї групи (крім алкогольних напоїв, тютюнових виробів, кави, чаю)	0,25	0,2	0,15	0,1
1.2.3.	неспеціалізовані, що торгують декількома групами товарів	0,38	0,29	0,21	0,15
1.3.	змішані	0,4	0,4	0,4	0,4
1.4.	аптеки, (крім аптек, що знаходяться в державній та комунальній власності)	0,4	0,4	0,35	0,25
2.	Кіоски, палатки та інші малі архітектурні форми, що займають окремі приміщення, але не мають вбудованого торгового залу для покупців	0,29	0,23	0,18	0,11
3.	Автомагазини, розвозки та інші види пересувної торговельної мережі	0,34	0,34	0,34	0,34
4.	Лотки, прилавки та інші види торгових точок у відведених для торговельної діяльності місцях, крім лотків, прилавків, які передаються в оренду суб'єктам підприємницької діяльності - фізичним особам і знаходяться в межах спеціалізованих підприємств сфери торгівлі - ринків усіх форм власності	0,18	0,14	0,1	0,09

Продовження табл. 1.1

№ з/п	Пункт продажу товарів	Ставка збору на місяць (частка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня календарного року)			
		1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс
5.	Стационарні, малогабаритні і пересувні автозаправні станції, заправні пункти, що здійснюють торгівлю нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом	0,4	0,4	0,4	0,4
6.	Ресторани, категорії:				
9.	Кіоски, спеціалізована мережа («Варенична», «Пиріжкова», «Млинна», тощо) та інші об'єкти громадського харчування	0,14	0,11	0,09	0,09
10.	їдальні, буфети	0,09	0,09	0,09	0,09
11.	Закусочні:				
11.1.	до 30 посадочних місць	0,18	0,15	0,11	0,09
11.2.	понад 30 посадочних місць	0,4	0,31	0,25	0,2
12.	Оптові бази, склади - магазини або інші приміщення, використані для здійснення оптової торгівлі	0,4	0,4	0,4	0,4

Таблиця 1.2 – Ставки збору за провадження діяльності з надання платних побутових послуг в м. Харкові

№ п/п	Види послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором 201-01-2001 «Класифікація послуг і продукції у сфері побутового обслуговування»	Ставка збору на місяць (частка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня календарного року)							
			Для юридичних осіб				Для фізичних осіб			
			1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс	1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс
1	Виготовлення чохлів усіх видів, навісів, тентів тощо; штор, занавісок, драпіровок	01.024.03, 01.024.04	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
2	Будівництво житла за індивідуальним замовленням	01.060.01, 01.060.02, 01.060.03 (заводського виготовлення), 01.060.04-01.060.14, 01.060.15 (крім металевих) 01.060.16 -01.060.25	0,4	0,34	0,26	0,18	0,21	0,16	0,11	0,08
3	Послуги з ремонту житла за індивідуальним замовленням	01.061.01-01.061.13, 01.061.14 (крім металевих), 01.061.15	0,28	0,22	0,16	0,11	0,14	0,11	0,08	0,08
4	Технічне обслуговування та ремонт	01.070.06-01.070.10, 01.070.14-01.070.22	0,4	0,35	0,26	0,18	0,21	0,16	0,13	0,08

№ п/п	Види послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором 201-01-2001 «Класифікація послуг і продукції у сфері побутового обслуговування»	Ставка збору на місяць (частка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня календарного року)							
			Для юридичних осіб				Для фізичних осіб			
			1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс	1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс
	автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням	01.070.11-01.070.13	0,21	0,16	0,13	0,08	0,16	0,13	0,1	0,08
		01.070.23-01.070.25, 01.070.01-01.070.03	0,14	0,11	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
		01.071.01	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
		01.071.02	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
5	Послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо - і відеоапаратури (крім структурних підрозділів, розташованих у сільській місцевості)	01.080.01-01.080.66	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
6	Заміна елементів живлення годинників	01.091.13	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
7	Виготовлення металовиробів / огорож, ґратів, поручнів за індивідуальним замовленням	01.094.01-01.094.08, 01.094.11 -01.094.15	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
8	Послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів	01.095.01-01.095.10, 01.095.12-01.095.16, 01.095.28,01.095.29	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
9	Виготовлення ювелірних виробів з дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння/ обручок за індивідуальним замовленням	01.100.01-01.100.06	0,21	0,16	0,13	0,08	0,16	0,13	од	0,08
10	Обмін лому дорогоцінних металів на раніше виготовлені ювелірні вироби	01.100.12	0,21	0,16	0,13	0,08	0,16	0,13	0,1	0,08
11	Послуги з ремонту ювелірних виробів	01.110.01-01.110.09	0,21	0,16	0,13	0,08	0,16	0,13	од	0,08
12	Послуги з прокату	01.130.09	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4

№ п/п	Види послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором 201-01-2001 «Класифікація послуг і продукції у сфері побутового обслуговування»	Ставка збору на місяць (частка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня календарного року)							
			Для юридичних осіб				Для фізичних осіб			
			1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс	1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс
	спортивних і туристичних виробів, наметів, прогулянкових човнів, лижного спорядження, ракеток, ковзанів, двоколісних велосипедів, дельтапланів, парусних дошок, водних лиж									
13	Прокат транспортних засобів, мотоциклів, моторолерів, мопедів, легкових і вантажних автомобілів, причепів до автомобілів та інших пристроїв	01.130.10	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4
14	Прокат весільного та урочистого одягу, а також предметів атрибутики	01.130.22	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
15	Послуги з виконання фоторобіт	01.140.01-01.140.12	0,4	0,4	0,4	0,4	0,14	0,11	0,08	0,08
16	Послуги з оброблення фотоматеріалів	01.141.01-01.141.09, 01.141.11 -01.141.19	0,4	0,4	0,4	0,4	0,14	0,11	0,08	0,08
17	Послуги перукарень Виготовлення перук, шиньонів, накладних борід, брів, вій тощо з волосся людини, волосу тварин та інших текстильних матеріалів	01.180.10-01.180.31, 01.180.40-01.180.77, 01.181.81	0,13	од	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
		якщо тільки:								
		01.180.10-01.180.31, 01.180.40-01.180.49	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
		01.180.51-01.180.62	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
		01.180.63-01.180.70	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
		01.180.71-01.180.77	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08]	0,08	0,08
		01.181.81	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08	0,08
18	Послуги з тиражування звукозаписів за індивідуальним замовленням	01.240.00	0,16	0,14	0,11	0,08	0,11	0,08	0,08	0,08

№ п/п	Види послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором 201-01-2001 «Класифікація послуг і продукції у сфері побутового обслуговування»	Ставка збору на місяць (частка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня календарного року)							
			Для юридичних осіб				Для фізичних осіб			
			1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс	1 пояс	2 пояс	3 пояс	4 пояс
19	Послуги з тиражування відеозаписів за індивідуальним замовленням	01.241.00	0,16	0,14	0,11	0,08	0,11	0,08	0,08	0,08

б) на території міста Севастополя, міст обласного значення (крім обласних центрів) і районних центрів – від **0,04 до 0,2** розміру мінімальної заробітної плати;

в) на території інших населених пунктів – до **0,1** розміру мінімальної заробітної плати.

У разі якщо пункти продажу товарів (надання послуг) розташовані в курортній місцевості або на території, прилеглій до митниці, інших пунктів переміщення через митний кордон, органи місцевого самоврядування, до бюджетів яких спрямовуються кошти від сплати збору, можуть прийняти рішення щодо збільшення встановленої ставки збору, але не більш як 0,4 розміру мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах встановлюється в межах від **0,08 до 0,4** розміру мінімальної заробітної плати залежно від місця розташування таких пунктів продажу.

Ставка збору за здійснення торгівлі валютними цінностями на календарний місяць становить 1,2 розміру мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за здійснення діяльності у сфері розваг на квартал становить:

- використання грального автомата (грального автомата “кран-машина”, грального автомата, на якому проводяться дитячі ігри, іншого грального автомата, призначеного для проведення платних розважальних ігор) – розмір мінімальної заробітної плати;
- для використання гральних жолобів (доріжок) кегельбану, боулінга, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, – розмір мінімальної заробітної плати;
- для використання столів для більярда, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, крім столів для більярда, що використовуються для спортивних аматорських змагань – розмір мінімальної заробітної плати;
- для проведення інших оплатних розважальних ігор – розмір мінімальної заробітної плати, за кожне окреме гральне місце.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності із придбанням **пільгового** торгового патенту встановлюється у розмірі **0,05** розміру мінімальної заробітної плати щорічно.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності із придбанням **короткотермінового** торгового патенту за один день становить **0,02** розміру мінімальної заробітної плати.

Ставки збору округляються (менш як 50 копійок відкидається, а 50 копійок і більше округляється до однієї гривні).

Базовий податковий (звітний) період дорівнює:

- календарному місяцю – при придбанні торгового патенту, крім короткотермінового торгового патенту та торгового патенту на здійснення діяльності у сфері розваг;
- календарному дню – при придбанні короткотермінового торгового патенту;
- календарному кварталу – при придбанні торгового патенту на здійснення діяльності у сфері розваг;
- календарному року – при придбанні пільгового торгового патенту.

Сплата збору здійснюється :

- а) за провадження торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту – не пізніше, ніж **за один календарний день до початку** провадження такої діяльності;
- б) за провадження торговельної діяльності (крім торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту), діяльності з надання платних послуг, здійснення торгівлі валютними цінностями - **щомісяця не пізніше 15 числа, який передує звітному місяцю**;
- в) за здійснення діяльності у сфері розваг – **щоквартально не пізніше 15 числа місяця, який передує звітному кварталу**;
- г) за провадження торговельної діяльності із придбанням пільгового торгового патенту – **до подання заявки на придбання торгового патенту**.

Під час придбання торгового патенту суб'єкт господарювання вносить суму збору за один місяць (квартал). На суму збору, сплачену під час придбання торгового патенту, зменшується сума збору, яка підлягає внесенню в останній місяць (квартал) його дії.

Платники збору можуть здійснити сплату збору авансовим внеском до кінця календарного року.

Сплата збору здійснюється платниками збору, які:

- а) провадять торговельну діяльність або надають платні послуги (крім пересувної торговельної мережі) – **за місцезнаходженням пункту продажу** товарів або пункту з надання платних послуг;
- б) здійснюють торгівлю валютними цінностями – **за місцезнаходженням пункту обміну** іноземної валюти;
- в) здійснюють діяльність у сфері розваг – **за місцезнаходженням пункту надання послуг у сфері розваг**;

- г) здійснюють торгівлю через пересувну торговельну мережу - **за місцем реєстрації** таких платників;
- д) здійснюють торгівлю на ярмарках, виставках-продажах та інших короткотермінових заходах, пов'язаних з демонстрацією та продажем товарів - **за місцем провадження такої діяльності**.

Суб'єкт господарювання, що припинив діяльність, яка відповідно до норм Податкового кодексу України та цього положення підлягає патентуванню, до 15 числа місяця, що передує звітному, письмово повідомляє про це відповідному органу державної податкової служби. При цьому торговий патент підлягає поверненню органу державної податкової служби, який його видав, а суб'єкту господарювання повертається надмірно сплачена сума збору.

Строк дії торгового і пільгового патенту, крім короткотермінового торгового патенту та торгового патенту на здійснення діяльності у сфері розваг, становить **60 календарних місяців**.

Строк дії короткотермінового торгового патенту становить **від одного до п'ятнадцяти календарних днів**.

Строк дії торгового патенту на здійснення діяльності у сфері розваг становить **вісім календарних кварталів**.

У разі невнесення суб'єктом господарювання збору у встановлений строк, дія такого патенту анулюється з першого числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулось таке порушення.

Оригінал торгового патенту повинен бути розміщений:

- на фронтальній вітрині магазину, а за її відсутності - біля реєстратора розрахункових операцій;
- на фронтальній вітрині малої архітектурної форми;
- на табличці в автомагазинах, на розвозках та інших видах пересувної торговельної мережі, а також на лотках, прилавках та інших видах торговельних точок, відкритих у відведених для торговельної діяльності місцях;
- у пунктах обміну іноземної валюти;
- у приміщеннях для надання платних послуг, а також у приміщеннях, в яких проводяться розважальні ігри.

Торговий патент повинен бути відкритий та доступний для огляду.

Для запобігання пошкодженню торгового патенту (вигорання на сонці, псування внаслідок затікання дощової води, псування сторонніми особами тощо) дозволяється розміщувати нотаріально засвідчені копії торгових патентів у визначених місцях. При цьому оригінал такого патенту повинен зберігатись у відповідальній особи суб'єкта господарювання або відповідальній особи відокремленого підрозділу, яка зобов'язана надавати його для огляду уповноваженим законом особам.

Торговий патент, виданий для провадження торговельної діяльності з використанням пересувної торговельної мережі (автомагазини, розвозки тощо), діє на території України.

Передача торгового патенту іншому суб'єкту господарювання або іншому відокремленому підрозділу такого суб'єкта не дозволяється.

1.6.4. ЗБІР ЗА МІСЦЯ ДЛЯ ПАРКУВАННЯ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ

Платниками збору за місця для паркування транспортних засобів є юридичні особи, їх філії, фізичні особи - підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради організовують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

Спеціально відведені автостоянки - площа території (землі), що належить на правах власності територіальній громаді або державі, яка визначається органами місцевого самоврядування із встановленням правил щодо відповідальності за збереження транспортного засобу.

До спеціально відведених автостоянок можуть належати комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету з метою здійснення організації паркування транспортних засобів.

Не належать до спеціально відведених автостоянок гаражі, автостоянки, власники або користувачі яких є платниками земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності, а також земельні ділянки, що належать до прибудинкових територій;

Перелік спеціальних земельних ділянок, відведених для організації та провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів, в якому зазначаються їх місцезнаходження, загальна площа, технічне облаштування, кількість місць для паркування транспортних засобів, затверджується рішенням сільської, селищної або міської ради про встановлення збору.

Таке рішення разом з переліком осіб, які уповноважені організовувати та провадити діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів, надається виконавчим органом сільської, селищної, міської ради органу державної податкової служби.

Об'єктом оподаткування збором за місця для паркування транспортних засобів є **земельна ділянка**, яка згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів.

Базою оподаткування є **площа** земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.

В м. Харкові до бази оподаткування не включається 20 відсотків загальної площі земельної ділянки, яка відведена для паркування та використовується:

- для безоплатного паркування легкових автомобілів, якими керують депутати Харківської міської ради, ветерани війни, учасники ліквідації аварії на Чорнобильській АЕС, інваліди з ураженням опорно-рухового апарату, члени їхніх сімей, яким відповідно до порядку забезпечення інвалідів автомобілями передано право керування автомобілем, та законні представники недієздатних інвалідів або дітей-інвалідів, які перевозять інвалідів (дітей-інвалідів) з ураженням опорно-рухового апарату, а також для безоплатного паркування транспортних засобів, що належать підприємствам, установам, організаціям громадських організацій інвалідів та сфери соціального захисту населення і перевозять інвалідів (дітей-інвалідів) з ураженням опорно-рухового апарату;

- для безоплатного паркування автотранспорту, що належить органам прокуратури, МВС, СБУ, державної податкової служби, органам місцевого самоврядування міста Харкова, швидкої допомоги при наявності шляхового листа.

Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях **за 1 квадратний метр площі** земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від **0,03 до 0,15 відсотка** мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року.

При визначенні ставки збору сільські, селищні та міські ради враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.

Ставка збору та порядок сплати збору до бюджету встановлюються відповідною сільською, селищною або міською радою. Наприклад, Положенням про порядок обчислення та сплати збору за місця для паркування транспортних засобів у місті Харкові, затвердженим рішенням м 4 сесії Харківської міської ради від 12.01.2011р. №126/11 встановлена ставка 0,03 відсотка мінімальної заробітної плати.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

Податкова декларація зі збору за місця для паркування транспортних засобів щокварталу подається до органів державної податкової служби протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу за формою, затвердженою центральним органом державної податкової служби.

Сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально до місцевого бюджету протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку для подання квартальної податкової декларації.

1.6.5. ТУРИСТИЧНИЙ ЗБІР

Платниками туристичного збору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної та міської ради про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк.

Платниками збору не можуть бути особи, які:

- а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;
- б) особи, які прибули у відрядження;
- в) інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжувачого);
- г) ветерани війни;
- д) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;
- е) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я.

Базою справляння туристичного збору є **вартість** усього періоду проживання (ночівлі) у визначених в місцях, за вирахуванням податку на додану вартість.

До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

Ставка туристичного збору встановлюється у розмірі **від 0,5 до 1 відсотка** до бази справляння збору (у м. Харкові – **1 відсоток**).

Під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею) туристичний збір справляють податкові агенти. Вони зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

Податковими агентами зі сплати туристичного збору є:

- а) адміністрації готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та інші заклади готельного типу, санаторно-курортні заклади;
- б) квартирно-посередницькі організації, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;
- в) юридичні особи або фізичні особи-підприємці, які уповноважуються міською радою справляти збір на умовах договору.

Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання (ночівлі) не за місцем реєстрації

такого податкового агента, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору в органі державної податкової служби за місцезнаходженням підрозділу

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

Податкова декларація з туристичного збору щокварталу подається до органів державної податкової служби протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу за формою, затвердженою центральним органом державної податкової служби.

Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний квартал, сплачується щоквартально протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку для подання квартальної податкової декларації, за місцезнаходженням податкових агентів.

ЗМ 2. ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ. НЕПРЯМЕ ОПОДАТКУВАННЯ

2.1. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК

2.1.1. Сутність і платники податку.

2.1.2. Об'єкти оподаткування.

2.1.3. База оподаткування.

2.1.4. Перелік підакцизних товарів і ставки податку.

2.1.5. Порядок визначення податкового зобов'язання.

2.1.6. Порядок обчислення податку.

2.1.7. Строки сплати акцизного податку і подання декларації.

2.1.8. Особливості оподаткування алкогольних напоїв.

2.1.9. Особливості оподаткування деяких підакцизних товарів залежно від напрямку його використання.

2.1.1. СУТНІСТЬ І ПЛАТНИКИ ПОДАТКУ

Акцизний податок - непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених ПКУ як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції) (ст. 14.1.4.).

Як правило, це податок на високорентабельні й монопольні товари. Він є одним із найдавніших податків.

Згідно зі ст. 212.1. ПКУ платниками податку є:

1. Особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини.
2. Особа - суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.
3. Фізична особа - резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства.
4. Особа, яка реалізує підакцизні товари, що конфісковані або визнані безхазяйними та перейшли у власність держави;
5. Особа, яка ввезла або отримала підакцизну продукцію із звільненням від оподаткування як сировину для виробництва інших підакцизних товарів та використала її не за призначенням.
6. Особа, яка отримує або ввозить підакцизні товари в режимі звільнення від оподаткування, у разі порушення такого режиму;
7. Особа, яка використовує підакцизні товари (продукцію), ввезені або отримані за нульовою ставкою акцизного податку (спирт, нафтопродукти), не за цільовим призначенням
8. Особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільняються від оподаткування, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції) в разі порушення таких умов.

Замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари (продукція) з давальницької сировини, сплачують податок виробнику.

Юридичні особи, що здійснюють діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції) та/або імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, яка підлягає ліцензуванню, реєструються в органах державної податкової служби, як платники акцизного податку (фізичні особи - підприємці за місцем проживання) на підставі відомостей щодо видачі такому суб'єкту відповідної ліцензії.

Органи ліцензування, що уповноважені видавати ліцензії на зазначені види діяльності, зобов'язані надати органу державної податкової служби за місцезнаходженням суб'єкта господарювання інформацію про видані, переоформлені, призупинені або анульовані ліцензії у **п'ятиденний** строк з дня здійснення таких дій.

Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку органами державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб - підприємців, не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому розпочато господарську діяльність.

2.1.2. ОБ'ЄКТИ ОПОДАТКУВАННЯ

Згідно зі ст. 213 ПКУ об'єктами оподаткування є операції з:

- 1) реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- 2) реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;
- 3) ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;
- 4) реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазяйними, та таких, що перейшли у власність держави;
- 5) реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування;
- 6) обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів з вини платника податку, що перевищують норми втрат (якщо такі визначено в установленому порядку).
- 7) реалізація підакцизних товарів, увезених без сплати податку дипломатичними представництвами іноземних держав до закінчення визначеного законодавством строку;

Не підлягають оподаткуванню наступні операції з підакцизними товарами:

– вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України.

Товари (продукція) вважаються вивезеними (експортованими) платником

податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією;

– ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру.

Такі підакцизні товари (продукція) ввозяться їх продавцем (експортером) без подальшої реалізації на митній території України.

Звільняються від оподаткування наступні операції з підакцизними товарами (ст. 213.3) з:

1) реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб підрозділів центрального органу виконавчої влади з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

2) ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави.

У разі реалізації на митній території України підакцизних товарів (продукції), що були ввезені із звільненням від оподаткування, податок сплачується особами, що реалізують або передають у володіння, користування чи розпорядження такі підакцизні товари (продукцію), **не пізніше дати** такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість за ставками, що діяли **на момент подання митної** декларації при ввезенні підакцизних товарів (продукції) на митну територію України у тому числі, якщо відвантаження відбулося у звітному періоді, а вивезення (експортування) – у наступному звітному періоді і на дату подання декларації з акцизного податку за звітний місяць наявна така митна декларація;

3) ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, якщо при цьому згідно із законодавством України не справляється податок на додану вартість у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: транзиту, митного складу, знищення або руйнування, відмови на користь держави, магазину безмитної торгівлі, тимчасового ввезення, переробки на митній території України. У разі порушення умов митних режимів, що передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування, особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана обчислити та сплатити суму податкового зобов'язання. У разі коли в зазначених випадках митним законодавством України передбачається вимога щодо здійснення заходів

гарантування, така вимога встановлюється і для цілей акцизного податку. Податок справляється, якщо в подальшому щодо таких товарів (продукції) виникають зобов'язання зі сплати податку на додану вартість;

4) безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів (продукції), конфіскованих за рішенням суду та таких, що перейшли у власність держави внаслідок відмови власника, якщо вони не підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;

5) реалізації підакцизних товарів (продукції), крім нафтопродуктів, вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції);

6) ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції), за умови пред'явлення органу державної митної служби ліцензії на право виробництва (крім виробництва нафтопродуктів);

7) ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, встановлених законом;

8) реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі. Підставою для звільнення від сплати податку продукції, яка призначена для реалізації магазинами безмитної торгівлі, є належно оформлена митна декларація, що оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника;

9) ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України "Про гуманітарну допомогу";

10) ввезення акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на виробництво тютюнових виробів, еталонних (моніторингових) чи тестових зразків тютюнових виробів (не призначених для продажу в роздріб) для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну);

11) операції з реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

2.1.3. БАЗА ОПОДАТКУВАННЯ

Статтею 214 Податкового кодексу запроваджено єдиний порядок визначення бази оподаткування при обчисленні суми податку, виходячи з встановлених ставок податку: адвалорних (у відсотках до обороту) чи специфічних (у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції)).

У разі обчислення податку із застосуванням **адвалорних ставок** базою оподаткування є:

1) вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;

2) вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку.

При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти на національну валюту здійснюється за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє **на дату подання** до митного органу **митної декларації** до митного оформлення.

Митна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України, визначається відповідно до Митного кодексу України.

У разі обчислення податку із застосуванням **специфічних ставок** з вироблених на митній території України або ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) **базою оподаткування** є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

У разі наявності наднормативних втрат спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв, допущених з вини виробника під час виробництва підакцизних товарів (продукції), **базою** оподаткування є вартість (кількість) цих товарів, які можна було б виробити з наднормативно втрачених товарів (продукції).

Норми втрат і виходу спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв затверджуються центральним органом виконавчої влади, уповноваженим Кабінетом Міністрів України.

При псуванні, знищенні, втраті підакцизних товарів (продукції), крім випадків, коли податкове зобов'язання щодо втраченого підакцизного товару (продукції) не виникає (ст.. 216.3), **базою** оподаткування є вартість та обсяги втрачених товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат.

2.1.4. ПЕРЕЛІК ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ І СТАВКИ ПОДАТКУ

Діючий у даний час перелік підакцизних товарів складається з наступних товарів:

- 1) нафтопродукти, скраплений газ;
- 2) спирт етиловий та інші спиртові дистиляти;
- 3) алкогольні напої;

- 4) пиво;
 - 5) тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;
 - 6) автомобілі легкові;
 - 7) кузови до легкових автомобілів, причепа та напівпричепа, мотоцикли
- Ставки акцизного збору є єдиними по всій території України. Вони бувають трьох видів:

1. Адвалорні. Адвалорною (відносною) визнається ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у **відсотковому або кратному відношенні** до одиниці вартісного виміру бази оподаткування

2. Специфічні. Специфічною (абсолютною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як **фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру** бази оподаткування (табл. 2.1, 2.2, 2.3)

Таблиця 2.1 – Ставки податку на спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Одиниці виміру	Ставки податку
2203 00	Пиво із солоду (солодове)	гривень за 1 літр	0,81
2207	Спирт етиловий, неденатурований, з концентрацією спирту 80 об. % або більше; спирт етиловий та інші спиртові дистиляти та спиртні напої, одержані шляхом перегонки, денатуровані, будь-якої концентрації	гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту	45,87
2208	Спирт етиловий, неденатурований з концентрацією спирту менш як 80 об. %; спиртові дистиляти та спиртні напої, одержані шляхом перегонки, лікери та інші напої, що містять спирт	гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту	45,87

Таблиця 2.2 – Ставки податку на нафтопродукти, скраплений газ:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки акцизного податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції)	
		одиниці виміру	ставка
	Бензини спеціальні:		
2710 11 21 00	уайт-спірит	євро за 1000 кілограмів	182
	Бензини моторні:		
2710 11 31 00	бензини авіаційні	євро за 1000 кілограмів	30
	бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше:		
2710 11 41 11 2710 11 49 11	із вмістом не менш як 5 мас. % біоетанолу або не менш як 5 мас. % етил-трет-бутилового етеру або їх суміші:	євро за 1000 кілограмів	198
2711 12 11 00 2711 12 19 00	скраплений газ (пропан або суміш пропану з бутаном)	євро за 1000 кілограмів	44

Таблиця 2.3 – Ставки податку на автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції згідно з УКТ ЗЕД 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) (специфічні)
8703	Автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів товарної позиції 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі:	
8703 22	- - з робочим об'ємом циліндрів двигуна понад 1000 куб. см, але не більш як 1500 куб. см:	
8703 22 10 00	- - - нові	0,03 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 22 90	- - - що використовувалися:	
8703 22 90 10	- - - - не більш як 5 років	1,36 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 22 90 30	- - - - понад 5 років	1,63 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
	- - - - з об'ємом циліндрів двигуна понад 1500 куб. см, але не більш як 2200 куб. см:	
8703 23 11 10	- - - - - нові	0,16 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 23 90 11	- - - - - не більш як 5 років	1,63 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 23 90 13	- - - - - понад 5 років	2,18 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
	- - - - з об'ємом циліндрів двигуна понад 2200 куб. см, але не більш як 3000 куб. см:	
8703 23 90 31	- - - - - не більш як 5 років	2,18 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 23 90 33	- - - - - понад 5 років	3,27 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 24	- - з робочим об'ємом циліндрів двигуна понад 3000 куб. см:	
8703 24 10 00	- - - нові	1,09 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 24 90	- - - що використовувалися:	
8703 24 90 10	- - - - не більш як 5 років	3,27 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 24 90 30	- - - - понад 5 років	3,81 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 90 10 00	- - транспортні засоби, оснащені електричними двигунами	109 євро за 1 штуку
8703 90 90 00	- - інші	109 євро за 1 штуку

3. Адвалорні та специфічні одночасно, тобто, комбіновані ставки: у відсотках до обороту з реалізації та у твердих цінах, але не менше встановленої твердої суми з одиниці реалізованого товару (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Ставки податку на тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки податку			
		специфічна		адвалорна	
		одиниці виміру	ставка	одиниці виміру	ставка
2402 20 90 10	Сигарети без фільтра, цигарки	гривень за 1000 штук	49,48	відсотків	20
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	гривень за 1000 штук	110,64	відсотків	25
2403 (крім 2403 99 10 00, 2403 10)	Тютюн та замітники тютюну, інші, промислового виробництва; тютюн "гомогенізований" або "відновлений"; тютюнові екстракти та есенції	гривень за 1 кілограм (нетто)	61,47		
2403 10	Тютюн для куріння, з вмістом або без вмісту заміників у будь-якій пропорції	гривень за 1 кілограм (нетто)	86,05		

2.1.5. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, є дата їх **реалізації** особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції).

Згідно зі ст. 14.1.212. Податкового кодексу **реалізація** підакцизних товарів (продукції) - будь-які операції на митній території України, що передбачають **відвантаження** підакцизних товарів (продукції) згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами з передачею прав власності або без такої, за плату (компенсацію) або без такої, незалежно від строків її надання, а також безоплатного відвантаження товарів, у тому числі з давальницької сировини;

Датою виникнення податкового зобов'язання щодо зіпсованого, знищеного, втраченого підакцизного товару (продукції) є дата **складання** відповідного акта. Втраченим вважається товар (продукція), місцезнаходження якого платник податку не може встановити.

Податкове зобов'язання щодо втраченого підакцизного товару (продукції) не виникає, якщо:

а) платник податку документально зафіксував ці втрати та надав контролюючим органам необхідні докази того, що відповідний підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок аварії, пожежі, повені чи інших форс-мажорних обставин і його використання на митній території України є неможливим;

б) підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого товару (продукції) чи з іншої причини, пов'язаної з природним результатом. Ця вимога застосовується у разі втрати підакцизних товарів (продукції) у межах нормативів втрат, які затверджуються центральним органом виконавчої влади, уповноваженим Кабінетом Міністрів України.

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України є **дата подання митному органу митної декларації** для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом у визначених законодавством випадках.

При передачі підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, датою виникнення податкових зобов'язань є **дата їх відвантаження** виробником замовнику або за його дорученням іншій особі.

При використанні підакцизних товарів (продукції) для власних виробничих потреб датою виникнення податкових зобов'язань є **дата їх передачі** для такого використання, крім використання для виробництва підакцизних товарів (продукції).

2.1.6. ПОРЯДОК ОБЧИСЛЕННЯ ПОДАТКУ

Суми податку, що підлягають сплаті, з підакцизних товарів (продукції), **вироблених на митній території** України, визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок податку, що діють на дату виникнення податкових зобов'язань.

Суми податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, визначаються виробником (переробником), виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок податку, що діють на дату відвантаження готової продукції її замовнику або за його дорученням іншій особі.

Податок з товарів (продукції), на які встановлені ставки податку в іноземній валюті, сплачується у національній валюті і розраховується за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, **що діє на перший день кварталу**, в якому здійснюється реалізація товару (продукції), і залишається незмінним протягом кварталу.

У разі повного або часткового повернення покупцем підакцизних товарів (продукції), вироблених (виготовлених) на митній території України, продавцю для усунення недоліків товару (продукції) або його знищення (переробки) у зв'язку з неможливістю усунення таких недоліків, платник податку - продавець

проводить коригування податків.

Податок із підакцизних товарів (продукції), **що ввозяться** на митну територію України, обчислюється у національній валюті **за офіційним курсом** гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України **на дату подання** митному органу **митної декларації** до митного оформлення.

У разі повного або часткового повернення імпортером підакцизних товарів (продукції), ввезених на митну територію України, продавцю у зв'язку з непридатністю їх для реалізації на митній території України, платник податків - імпортер проводить коригування податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку у звітному періоді, у якому відбулось повернення невикористаних та пошкоджених марок, або органу державної податкової служби, який видав марки, надані відповідні документи, що підтверджують втрату марок.

Сума коригування обчислюється платником податку із застосуванням **максимальних роздрібних цін**, ставок акцизного податку з урахуванням **мінімального податкового зобов'язання** зі сплати акцизного податку, які діяли на дату виникнення податкового зобов'язання щодо таких товарів (продукції).

Ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що переміщуються через митну територію України **транзитом**, проводиться **без сплати податку** за умови здійснення заходів щодо гарантування доставки товарів (продукції) у порядку, визначеному митним законодавством.

Підакцизні товари (продукція), які **тимчасово** ввозяться на митну територію України і призначені для показу чи демонстрації під час проведення виставок, конкурсів, нарад, семінарів та ярмарків, спеціальних виставкових заходів, якщо вони залишаються у власності нерезидентів та їх використання на території України не має комерційного характеру, пропускаються через митний кордон України **без сплати податку** під зобов'язання, узятє перед органом державної митної служби, про вивезення таких товарів (продукції) у тому самому стані, в якому вони ввозилися, крім змін внаслідок фактичного природного зношення, на строк тимчасового ввезення за умови надання гарантій (грошової застави) органу державної митної служби.

Якщо ставка адвалерна, то спочатку визначається оборот оподаткування шляхом обчислення суми оборотів за встановленими виробником або імпортером максимальними роздрібними цінами, без врахування податку на додану вартість, окремо за кожним видом товару за формулою:

$$O = E (MPЦ - П) \times K, \quad (2.1)$$

де: O – оподатковуваний оборот;

E – знак суми;

MPЦ – максимальна роздрібна ціна за кожним видом товару за їх власною назвою, задекларована виробником або імпортером таких товарів;

П – сума податку на додану вартість в складі максимальної роздрібної ціни,

К – кількість товару у фізичних одиницях виміру за кожним видом товару за їх власною назвою, на який встановлена максимальна роздрібна ціна.

Після визначеного обороту з продажу обчислюється сума акцизного збору за формулою

$$A_1 = (C_1 \times O)/100, \quad (2.2)$$

де A_1 – сума акцизного збору за ставками у відсотках до обороту з продажу,

C_1 – ставка акцизного збору у відсотках,

O – оподатковуваний оборот.

Встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари здійснюється виробником або імпортером товарів шляхом декларування таких цін.

Декларація про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари, встановлені виробником або імпортером товарів, подається у двох примірниках відповідно до Державної податкової адміністрації України або до Державної митної служби України не пізніше ніж за **п'ять** календарних днів до дати встановлення та запровадження максимальних роздрібних цін.

Один примірник повертається у день її подання виробнику або імпортеру із зазначенням дати прийняття та реєстраційного номера прийнятої декларації та засвідчений печаткою Державної податкової адміністрації України або Державної митної служби України.

Установлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на перелічені у декларації товари (продукцію) запроваджуються з першого числа місяця, що настає за місяцем, у якому декларацію подано і діють до їх зміни.

У разі потреби у зміні будь-яких відомостей, що містяться у декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), виробник або імпортер повинен подати таким органам нову декларацію.

Зміна будь-яких відомостей, що містяться у декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари, може здійснюватися не частіше одного разу на місяць.

Встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) повинні наноситися на споживчу упаковку таких товарів разом з датою їх виробництва.

C_1 – ставка АЗ у відсотках.

Якщо ставка абсолютна (установлена у **твердих сумах**), то сума A_2 розраховується:

а) якщо у гривнях:, то за формулою:

$$A_2 = E (K \times C_2), \quad (2.3)$$

де A_2 – сума акцизного збору за абсолютною ставкою,

C_2 – абсолютна ставка акцизного збору в гривнях,

K – кількість товару у фізичних одиницях виміру за кожним видом товару за їх власною назвою.

б) якщо в євро, то за формулою:

$$A_2 = E (K \times C_2 \times \text{€}), \quad (2.4)$$

де A_2 – сума акцизного збору за абсолютною ставкою,

C_2 – абсолютна ставка акцизного збору в євро,

K – кількість товару у фізичних одиницях виміру за кожним видом товару за їх власною назвою

€ – курс гривні до євро на 1 день кварталу, в якому виникає податкове зобов'язання з акцизного збору. Цей курс приймається незмінним протягом усього кварталу.

Якщо ставка встановлена одночасно у відсотках до обороту з продажу та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару, то сума акцизного збору (A_3), обчислюється шляхом додавання суми акцизного збору, обчисленої за ставками у відсотках до обороту з продажу та суми акцизного збору, обчисленої за абсолютними ставками з одиниці реалізованого товару за формулою

$$A_3 = A_1 + A_2, \quad (2.5)$$

де A_1 - сума акцизного збору, обчислена за ставками у відсотках,

A_2 - сума акцизного збору, обчислена за абсолютними ставками з одиниці реалізованого товару (продукції).

Одночасно за адвалорними та специфічними ставками обчислюється сума податку з тютюнових виробів (сигарет).

При визначенні податкового зобов'язання на сигарети одного найменування сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками акцизного податку, не повинна бути меншою встановленого **мінімального акцизного податкового зобов'язання**.

Таблиця 2.6 – Мінімальне акцизне податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку на тютюнові вироби:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Мінімальне акцизне податкове зобов'язання	
		одиниці виміру	сума
2402 20 90 10	Сигарети без фільтра, цигарки	гривень за 1000 штук	70,69
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	гривень за 1000 штук	184,40

За наявності у місці торгівлі тютюновими виробами таких виробів одного найменування, на пачках, коробках та сувенірних коробках яких зазначені різні максимальні роздрібні ціни, продаж таких тютюнових виробів здійснюється за цінами, не вищими ніж ті, що зазначені на відповідних пачках, коробках та сувенірних коробках.

4. У випадку імпорту підакцизних товарів:

а) якщо ставка специфічна (у фіксованих сумах):

$$A_4 = E (K \times C_A \times \text{€}), \quad (2.6)$$

де € – це курс гривні до євро офіційним курсом, що діє на дату подання до митного органу **митної декларації** до митного оформлення;

б) якщо ставка адвалерна (в %):

$$A_5 = ((\text{МРЦ імп} - \text{ПДВ}) \times K \times C_a) / 100 \quad (2.7)$$

2.1.7. СТРОКИ СПЛАТИ АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ І ПОДАННЯ ДЕКЛАРАЦІЇ

Базовий податковий період для сплати акцизного податку відповідає **календарному місяцю**.

Суми податку перераховуються до бюджету виробниками підакцизних товарів (продукції) протягом **10 календарних днів**, що настають за останнім днем граничного строку для подання податкової декларації за місячний податковий період (не пізніше 30 календарних днів наступного місяця).

Суми податку з алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, сплачуються при **придбанні марок** акцизного податку.

Підприємства, які виробляють вина виноградні з додаванням спирту та міцні, вермути, інші зброджені напої з додаванням спирту, суміші із зброджених напоїв з додаванням спирту, суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями з додаванням спирту, сплачують податок при **придбанні марок** акцизного податку на суму, розраховану із ставок податку на готову продукцію, вироблену з виноматеріалів чи сусла, при виробництві яких використовується спирт етиловий.

Власник готової продукції, виробленої з давальницької сировини, сплачує податок виробнику (переробнику) не пізніше **дати відвантаження готової продукції** такому власнику або за його дорученням іншій особі.

Умовою відвантаження виробником готової продукції, виробленої з давальницької сировини, його замовнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банківської установи про перерахування відповідної суми податку на поточний рахунок виробника.

Податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку **до або в день** подання митної декларації.

У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час **придбання марок** акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації.

Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортер алкогольних напоїв та тютюнових виробів подає щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду органу державної податкової служби за місцем реєстрації декларацію акцизного податку за установленою формою.

2.1.8. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ АЛКОГОЛЬНИХ НАПОЇВ

Алкогольні напої - продукти, одержані шляхом спиртового бродіння цукровмісних матеріалів або виготовлені на основі харчових спиртів з вмістом спирту етилового понад 1,2 відсотка об'ємних одиниць, які зазначені у товарних позиціях 2204, 2205, 2206, 2208 згідно з УКТ ЗЕД.

Алкогольні напої й тютюнові вироби маркуються спеціальним знаком – «Маркою акцизного податку».. Маркуванню підлягають усі алкогольні напої з вмістом спирту етилового понад 8,5 відсотка об'ємних одиниць. Маркування вироблених в Україні алкогольних напоїв із вмістом спирту етилового від 1,2 до 8,5 відсотка об'ємних одиниць не здійснюється. Наявність акцизних марок на цих товарах підтверджує сплату АЗ. Продавцями марок є податкові органи.

Продаж марок акцизного податку вітчизняним виробникам алкогольних напоїв і тютюнових виробів провадиться на підставі:

- довідок про сплату суми податку, яка розрахована за ставками на готову продукцію (для алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований);
- заявки-розрахунку кількості марок акцизного податку;
- звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці, за затвердженою центральним органом податкової служби формою у двох примірниках, один з яких залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця) - у виробника;
- платіжного документа на перерахування плати за марки з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення.

Форми довідок та заявки-розрахунку затверджуються центральним органом державної податкової служби.

До отримання з акцизного складу спирту етилового не денатурованого, призначеного для переробки на іншу підакцизну продукцію (за винятком виноматеріалів), підприємства **виробники алкогольних напоїв** зобов'язані надати органу державної податкової служби України за своїм місцезнаходженням податковий вексель, авальований банком (податкову розписку). Податковий вексель є забезпеченням виконання зобов'язання цього платника в термін до 90 календарних днів, починаючи від дня видачі векселя (податкової розписки), сплатити суму акцизного податку, розраховану за ставками для цієї продукції.

Податковий вексель складається у 2-х екземплярах: перший – на вексельному бланку (його надають у податкову інспекцію), другий – на ксерокопії цього бланку. Другий екземпляр з відміткою податкової інспекції залишається у платника акцизного податку.

Податковий вексель є підставою для видачі податковою інспекцією дозволу на відпуск спирту з акцизного складу. При отриманні спирту етилового неденатурованого підприємство-векселедавець за участю представника державної податкової служби на акцизному складі складає акт про фактично

отриману кількість спирту та розрахунок акцизного збору, виходячи з фактично отриманої кількості спирту.

Податковий вексель вважається погашеним векселедавцем у разі сплати суми податку в повному обсязі та в зазначений у податковому векселі строк.

Сума податку, на яку погашається вексель, визначається виходячи з фактично отриманої кількості спирту (згідно з актом) та ставок податку на готову продукцію, зменшується на суму податку, розраховану виходячи з фактично втраченої кількості спирту етилового при транспортуванні та зберіганні, у процесі виробництва готової продукції в межах норм, затверджених у встановленому порядку, а також фактично повернутого невикористаного браку.

У разі експорту (вивезення) підакцизних товарів (продукції) за межі митної території України сума податку для погашення податкового векселя визначається з урахуванням обсягів відвантаженої на експорт продукції згідно з належно оформленою митною декларацією.

У разі якщо податковий вексель не погашається у визначений строк, векселедержатель вчиняє протест такого векселя у неплатежі згідно із законодавством та звертається протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту до банку, який здійснив аваль цього векселя, з опротестованим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим векселем, передати суму, зазначену в цьому векселі, векселедержателю.

У разі якщо податковий вексель, строк сплати за яким настав, не погашений, наступний вексель не може бути виданий таким суб'єктом.

Виноматеріали, що реалізуються підприємствам вторинного виноробства, які використовують ці виноматеріали для виробництва готової продукції, не оподатковуються. В інших випадках реалізація виноматеріалів оподатковується за ставками податку на виноробну продукцію.

2.1.9. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ДЕЯКИХ ПІДАКЦИЗНИХ ТОВАРІВ ЗАЛЕЖНО ВІД НАПРЯМУ ЙОГО ВИКОРИСТАННЯ

Залежно від напрямку використання ставки акцизного податку можуть бути диференційовані

Наприклад, згідно зі ст. 229 ПКУ податок справляється за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту із:

- а) спирту етилового, який використовується підприємствами первинного та змішаного виноробства для виробництва виноградних та плодово-ягідних виноматеріалів і суслу;
- б) спирту етилового, який використовується для виробництва лікарських засобів (у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів;
- в) спирту етилового денатурованого (спирту технічного), який реалізується суб'єктам господарювання з метою його використання як сировини для

виробництва продуктів органічного синтезу, які не містять у своєму складі більш як 0,1 відсотка залишкового етанолу;

- г) біоетанолу, що використовується підприємствами для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-трет-бутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу;
- д) біоетанолу, який використовується для виробництва біопалива.

До отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (спирту технічного), біоетанолу, що використовуються для виробництва окремих видів продукції та на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, видається податковий вексель на суму податку, нарахованого на обсяг спирту, що отримується виходячи із основної ставки (визначеної у пункті 215.3 статті 215 ПКУ).

Строк, на який видається податковий вексель підприємствами-виробниками для виробництва окремих видів продукції, не може перевищувати **90** календарних днів, а підприємствами первинного виноробства та виробниками лікарських засобів - **180** календарних днів.

Податковий вексель може бути виданий:

- а) підприємством первинного виноробства, яке є виробником виноградних, плодово-ягідних та інших виноматеріалів і сусла;
- б) виробником лікарських засобів;
- в) виробником продуктів органічного синтезу;
- г) нафтопереробними заводами (чи іншими суб'єктами господарювання), які використовують біоетанол для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-трет-бутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу;
- д) виробниками біопалива.

Податковий вексель вважається погашеним у разі документального підтвердження факту **цільового використання** спирту етилового для виробництва продукції.

У разі якщо податковий вексель не погашається в установленний строк, векселедержатель здійснює протест такого податкового векселя у неплатежі згідно із законодавством та протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку, який здійснив аваль цього податкового векселя, з опротестованим податковим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим податковим векселем, переказати суму, зазначену в податковому векселі, векселедержателю.

На підприємствах, де використовують спирт за нульовою ставкою, встановлюються податкові пости, порядок роботи яких визначається центральним органом державної податкової служби.

Передбачено відповідальність за нецільове використання спирту етилового, біоетанолу у вигляді штрафних санкцій у розмірі суми нарахованого

податку за чинними ставками, збільшеними у 1,5 разів, у разі встановлення фактів їх нецільового використання

У разі нецільового використання суб'єктами господарювання спирту етилового та біоетанолу, що отримані як сировина для виробництва продукції, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі суми нарахованого податку за чинними ставками, збільшеними у 1,5 разів.

За нульовою ставкою акцизного податку можуть бути реалізованими у якості сировини для **виробництва етилену легкі дистиляти** (код 2710 11 11 00 згідно з УКТ ЗЕД) та важкі дистиляти (код 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД). До отримання легких дистилятів виробниками видається податковий вексель на суму акцизного податку, нарахованого на обсяг нафтопродуктів, що отримуються виходячи із ставки, яка визначається як різниця між основною ставкою акцизного податку та ставкою 0 євро за 1000 кг.

Податковий вексель може бути виданий лише суб'єктом господарювання - виробником етилену.

Строк, на який видається податковий вексель, не може перевищувати **90** календарних днів.

Податковий вексель вважається погашеним у разі документального підтвердження факту цільового використання легких та важких дистилятів виключно як сировини у виробництві етилену.

Для погашення податкового векселя векселедержателю подається довідка векселедавця про цільове використання легких та важких дистилятів як сировини у виробництві етилену, погоджена представником податкового посту, встановленого на підприємстві.

У разі нецільового використання суб'єктами господарювання легких та важких дистилятів, що отримані в якості сировини для виробництва етилену, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі суми нарахованого податку за чинними ставками, збільшеними у 1,5 разів.

2.2. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

2.2.1. Сутність і платники податку.

2.2.2. Об'єкти оподаткування.

2.2.3. Операції, звільнені від оподаткування.

2.2.4. Порядок визначення бази оподаткування.

2.2.5. Ставки податку.

2.2.6. Порядок визначення податкових зобов'язань.

2.2.7. Порядок формування податкового кредиту.

2.2.8. Порядок надання податкової декларації та строки розрахунків з бюджетом.

2.2.9. Порядок визначення суми податку, що підлягає сплаті до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України та строки проведення розрахунків.

2.2.1. СУТНІСТЬ І ПЛАТНИКИ ПОДАТКУ

Податок на додану вартість (ПДВ) є непрямим податком. По суті, це встановлена в законодавчому порядку надбавка до відпускної ціни продукції, що споживається покупцями. За чинним законодавством сплачують цю надбавку до бюджету не самі споживачі, а виробники продукції (товарів, робіт, послуг). Вони зобов'язані стягувати зі споживачів повну ціну продукції з урахуванням установленої надбавки і вносити ПДВ до бюджету строго в установлений термін. Таким чином, складається враження, що тягар цього податку несуть виробники продукції, а не споживачі.

У наш час ПДВ придбав характер універсального акцизу, тому що переважна більшість товарів, робіт, послуг обкладається цим податком.

Згідно із ст. 180.1 ПКУ платниками податку є будь-яка особа, яка:

1) провадить господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку. Якщо особа, яка провадить оподатковувані операції і не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій є меншими від встановленої граничної суми та **обсяги постачання товарів/послуг іншим платникам податку за останні 12 календарних місяців сукупно становлять не менше 50 відсотків загального обсягу постачання**, вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник податку, така реєстрація здійснюється за її заявою. Незалежно від наявності здійснених оподатковуваних операцій та обсягу постачання товарів/послуг іншим платникам податку може добровільно зареєструватися особа, статутний капітал або балансова вартість активів (основних засобів, нематеріальних активів, запасів) якої перевищує 300 000 гривень.

2) зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;

Зобов'язана зареєструватися як платник податку в органі державної податкової служби за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) особа, у разі якщо **загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 300000 гривень (без урахування податку на додану вартість)**, крім особи, яка є платником єдиного податку.

Якщо особи, не зареєстровані як платники податку, ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню згідно із законом, такі особи сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платники такого податку.

3) **що ввозить** товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України, а також:

– особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів;

– особа, яка використовує, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, **податкову пільгу не за цільовим призначенням**, а також будь-які інші особи, що використовують податкову пільгу, яку для них не призначено.

Це не застосовуються до операцій з ввезення на митну територію України фізичними особами (громадянами) чи суб'єктами підприємницької діяльності, які не є платниками податку, а також культурних цінностей, виготовлених 50 і більше років тому, які звільняються від оподаткування при ввезенні на митну територію України.

4) веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

5) особа - управитель майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном.

Для цілей оподаткування господарські відносини між управителем майна з власної господарської діяльності та його діяльності з управління майном порівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів;

6) що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що на законних підставах переходить у власність держави незалежно від того, чи досягає вона загальної граничної суми операцій із постачання товарів/послуг, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа згідно із законодавством;

7) що уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

8) У разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України **відповідальним за нарахування та сплату податку до бюджету є отримувач послуг**.

Він має права, виконує обов'язки та несе відповідальність, передбачену законом, **як платник податку**.

Будь-яка особа, що підлягає обов'язковій реєстрації чи прийняла рішення про добровільну реєстрацію як платника податку, подає до органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву.

У разі **обов'язкової** реєстрації особи як платника податку реєстраційна заява подається до органу державної податкової служби **не пізніше 10 числа**

календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто граничного обсягу оподатковуваних операцій.

У разі **добровільної** реєстрації особи як платника податку реєстраційна заява подається до ОДПС не пізніше ніж **за 20 календарних днів до початку** податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку та матимуть право на податковий кредит і виписку податкових накладних.

2.2.2. ОБ'ЄКТИ ОПОДАТКУВАННЯ

Згідно зі ст. 185.1. ПКУ об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

- а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю. **Товарний кредит** - товари (роботи, послуги), що передаються резидентом або нерезидентом у власність юридичних чи фізичних осіб на умовах договору, що передбачає **відстрочення** остаточних розрахунків на **визначений строк та під процент**. Товарний кредит передбачає передачу права власності на товари (роботи, послуги) покупцеві (замовникові) у момент підписання договору або в момент фізичного отримання товарів (робіт, послуг) таким покупцем (замовником), незалежно від часу погашення заборгованості;
- б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;
- в) ввезення товарів на митну територію України;
- г) вивезення товарів за межі митної території України;
- д) постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

З метою оподаткування до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території країни прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

Постачання товарів – будь-яка передача права на розпорядження товарами як власник, у тому числі **продаж, обмін чи дарування** такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду.

З метою застосування терміна "постачання товарів" електрична та теплова енергія, газ, пар, вода, повітря, охолоджене чи кондиційоване, вважаються товаром.

Постачанням товарів також вважаються:

- а) фактична передача матеріальних активів іншій особі на підставі договору про фінансовий лізинг (повернення матеріальних активів згідно з договором про фінансовий лізинг) чи іншої домовленості, відповідно до якої оплата

відстрочена, але право власності на матеріальні активи передається не пізніше дати здійснення останнього платежу;

- б) передача права власності на матеріальні активи за рішенням органу державної влади або органу місцевого самоврядування чи відповідно до законодавства;
- в) будь-яка із зазначених дій платника податку щодо матеріальних активів, якщо платник податку мав право на віднесення сум податку до податкового кредиту у разі придбання зазначеного майна чи його частини (**безоплатна передача майна іншій особі; передача майна у межах балансу платника податку, що використовується у господарській діяльності платника податку для його подальшого використання з метою, не пов'язаною із господарською діяльністю такого платника податку; передача у межах балансу платника податку майна, що планувалося для використання в оподатковуваних операціях, для його використання в операціях, що звільняються від оподаткування або не підлягають оподаткуванню**);
- г) передача (внесення) товарів (у тому числі необоротних активів) як **вклад у спільну діяльність без утворення юридичної особи**, а також їх повернення;
- д) умовне постачання товарів та необоротних активів, під час придбання яких суми податку були включені до складу податкового кредиту і в останньому звітному (податковому) періоді обліковувалися у залишках платника, який подав заяву про анулювання реєстрації як платника податку на додану вартість або про перехід на іншу систему оподаткування, що передбачає сплату податку в іншому порядку, ніж той, що визначений цим розділом;
- е) **ліквідація** платником податку за власним бажанням необоротних активів, які перебувають у такого платника;
- ж) передача товарів згідно з договором, за яким сплачується комісія (винагорода) за продаж чи купівлю.

Не є постачанням товарів випадки, коли основні виробничі засоби або невикористані засоби ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, а також в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, у тому числі в разі викрадення необоротних активів, або коли платник податку надає органу державної податкової служби відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням;

Постачання послуг - будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з **передачі права** на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також **надання послуг, що споживаються** в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності.

З метою оподаткування постачанням послуг, зокрема є:

- а) досягнення домовленості утримуватися від певної дії або від конкуренції з третьою особою чи надання дозволу на будь-яку дію за умови укладення договору;
- б) постачання послуг за рішенням органу державної влади чи органу місцевого самоврядування або в примусовому порядку;
- в) постачання послуг іншій особі на безоплатній основі;
- г) передача результатів виконаних робіт, наданих послуг платнику податку, уповноваженому згідно з договором вести облік результатів спільної діяльності без утворення юридичної особи, а також їх повернення таким платником податку після закінчення спільної діяльності;
- д) передача (внесення) виконаних робіт, наданих послуг як вклад у спільну діяльність без утворення юридичної особи, а також повернення послуг;
- е) постачання послуг з розміщення знаку відповідної торгової марки або самого товару чи послуги в кінофільмі, серіалі або телевізійній програмі, які є візуальними (глядачі лише бачать продукт або знак торговельної марки, продукт чи торговельна марка згадується у розмові персонажа; товар, послуга чи торговельна марка органічно вплітаються в сюжет і є його частиною);

Місцем постачання товарів є (ст.186 ПКУ):

- а) фактичне місцезнаходження товарів на момент їх постачання (крім випадків, передбачених у підпунктах "б" і "в");
- б) місце, де товари перебувають на час початку їх перевезення або пересилання, у разі якщо товари перевозяться або пересилаються продавцем, покупцем чи третьою особою;
- в) місце, де провадиться складання, монтаж чи встановлення, у разі якщо товари складаються, монтуються або встановлюються (з випробуванням чи без нього) продавцем або від його імені.

Якщо постачання товарів здійснюється для споживання на борту морських та повітряних суден або у поїздах на ділянці пасажирського перевезення, що здійснюється в межах митної території України, місцем постачання вважається пункт відправлення пасажирського транспортного засобу.

Ділянкою пасажирського перевезення, що здійснюється в межах митної території України, вважається ділянка, на якій відбувається таке перевезення без зупинок за межами митної території України між пунктом відправлення та пунктом прибуття пасажирського транспортного засобу.

Пункт відправлення пасажирського транспортного засобу - перший пункт посадки пасажирів у межах митної території України, у разі потреби - після зупинки за межами митної території України.

Пункт прибуття транспортного засобу на митній території України - останній пункт на митній території України для посадки/висадки пасажирів на митній території України.

Місцем постачання послуг є (ст.186 ПКУ):

1. Місце фактичного постачання послуг, пов'язаних з рухомим майном, а саме:

- а) послуг, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг;
- б) послуг із проведення експертизи та оцінки рухомого майна;
- в) послуг, пов'язаних із перевезенням пасажирів та вантажів, у тому числі з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання;
- г) послуг із виконання ремонтних робіт і послуг із переробки сировини, а також інших робіт і послуг, що пов'язані з рухомим майном;

2. Фактичне місцезнаходження нерухомого майна, у тому числі що будується, для тих послуг, які пов'язані з нерухомим майном:

- а) послуг агентств нерухомості;
- б) послуг з підготовки та проведення будівельних робіт;
- в) інших послуг за місцезнаходженням нерухомого майна, у тому числі що будується;

3. Місце фактичного надання послуг у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інших подібних послуг, включаючи послуги організаторів діяльності в зазначених сферах та послуги, що надаються для влаштування платних виставок, конференцій, навчальних семінарів та інших подібних заходів.

Для ряду послуг місцем постачання вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або - у разі відсутності такого місця - місце постійного чи переважного його проживання:

- а) надання майнових прав інтелектуальної власності, створення за замовленням та використання об'єктів права інтелектуальної власності, у тому числі за ліцензійними договорами, а також надання (передача) права на скорочення викидів парникових газів (вуглецевих одиниць);
- б) рекламні послуги;
- в) консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (у тому числі адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем; та інших видів професійної діяльності на фондовому ринку, які підлягають ліцензуванню.
- г) надання персоналу, у тому числі якщо персонал працює за місцем здійснення діяльності покупця;
- д) надання в оренду (лізинг) рухомого майна, крім транспортних засобів та банківських сейфів;
- е) телекомунікаційні послуги, а саме: послуги, пов'язані з передаванням, поширенням або прийманням сигналів, слів, зображень та звуків або інформації будь-якого характеру за допомогою дротових, супутникових,

стільникових, радіотехнічних, оптичних або інших електромагнітних систем зв'язку, включаючи відповідне надання або передання права на використання можливостей такого передавання, поширення або приймання, у тому числі надання доступу до глобальних інформаційних мереж;

ж) послуги радіомовлення та телевізійного мовлення;

з) надання посередницьких послуг від імені та за рахунок іншої особи або від свого імені, але за рахунок іншої особи, якщо забезпечується надання покупцю послуг, перерахованих у цьому підпункті;

и) надання транспортно-експедиторських послуг.

4. Місцем постачання інших послуг є місце реєстрації постачальника, крім операцій, наведених у п.2 і 3.

У ст. 196 ПКУ встановлено переліг господарських операцій, які **не об'єктом оподаткування**. Наприклад, операції з:

- **випуску (емісії), розміщення** у будь-які форми управління та **продажу** (погашення, викупу) **за кошти цінних паперів**, включаючи інвестиційні та іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю, деривативи, а також корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах; **обміну** зазначених **цінних паперів** та **корпоративних прав**, виражених в інших, ніж цінні папери, формах, **на інші цінні папери**;
- передачі майна у відповідальне зберігання;
- передачі майна у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;
- повернення майна із відповідального зберігання його власнику, а також майна, попередньо переданого в лізинг (оренду) лізингодавцю (орендодавцю), крім переданого у фінансовий лізинг;
- нарахування та сплати процентів або комісій у складі орендного (лізингового) платежу у межах договору **фінансового** лізингу;
- передачі майна в заставу позикодавцю (кредитору), повернення такого майна із застави його власнику після закінчення дії відповідного договору, якщо місце такої передачі (повернення) знаходиться на митній території України;
- надання послуг із загальнообов'язкового державного соціального страхування (у тому числі пенсійного страхування), недержавного пенсійного забезпечення, залучення та обслуговування пенсійних вкладів та рахунків учасників фондів банківського управління, адміністрування недержавних пенсійних фондів;
- надання послуг з інкасації, розрахунково-касового обслуговування, залучення, розміщення та повернення коштів за договорами позики, депозиту, вкладу;
- виплат у грошовій формі заробітної плати (інших прирівняних до неї виплат), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій за рахунок бюджетів або Пенсійного фонду України чи інших фондів загальнообов'язкового соціального страхування (крім тих, що надаються у майновій формі);

- виплат дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом;
- надання комісійних (брокерських, дилерських) послуг із торгівлі та/або управління цінними паперами (корпоративними правами), деривативами та валютними цінностями;
- постачання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти.

2.2.3. ОПЕРАЦІЇ, ЗВІЛЬНЕНІ ВІД ОПОДАТКУВАННЯ

Згідно із ст. 197 ПКУ звільняються від оподаткування операції з:

- постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
- постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках.
- постачання:
 - а) технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), послуги з їх ремонту та доставки; товарів спеціального призначення, у тому числі виробів медичного призначення для індивідуального користування, для інвалідів та інших пільгових категорій населення, визначених законодавством України за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
 - б) комплектуючих і напівфабрикатів для виготовлення технічних та інших засобів реабілітації (крім автомобілів), товарів спеціального призначення, у тому числі виробів медичного призначення для індивідуального користування, для інвалідів та інших пільгових категорій населення за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
 - в) легкових автомобілів для інвалідів уповноваженому органу виконавчої влади з їх оплатою за рахунок коштів державного чи місцевих бюджетів та коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також операції з їх безоплатної передачі інвалідам;
 - постачання послуг із доставки пенсій, страхових виплат та грошової допомоги населенню (незалежно від способу доставки) на всіх етапах доставки до кінцевого споживача;
 - постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг, а також постачання послуг реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають ліцензію на постачання таких послуг відповідно до законодавства, крім таких послуг:

- а) надання косметологічної допомоги, крім тієї, що надається за медичними показаннями;
- б) масаж для зміцнення здоров'я дорослого населення, корекції осанки тощо;
- в) проведення профілактичних медичних оглядів із підготовкою висновку про стан здоров'я на прохання громадян та ін.

– безкоштовної передачі рухомого складу однією залізницею або підприємством залізничного транспорту загального користування іншим залізницям або підприємствам залізничного транспорту загального користування державної форми власності.

Безкоштовна передача рухомого складу між підприємствами в межах залізниці проводиться за поданням начальника залізниці на основі рішення Укрзалізниці, а в межах Укрзалізниці - згідно з наказом її генерального директора. Безкоштовна передача рухомого складу оформляється актом приймання-передачі відповідно до законодавства.

– безоплатної приватизації житлового фонду, включаючи місця загального користування у багатоквартирних будинках та прибудинкових територій, присадибних земельних ділянок відповідно до законодавства, а також постачання послуг, отримання яких згідно із законодавством є обов'язковою передумовою приватизації житла, прибудинкових територій багатоквартирних будинків, присадибних земельних ділянок;

– постачання житла (об'єктів житлового фонду), крім їх першого постачання.

Перше постачання житла (об'єкта житлового фонду) означає:

- а) першу передачу готового новозбудованого житла (об'єкта житлового фонду) у власність покупця або постачання послуг (включаючи вартість придбаних за рахунок виконавця матеріалів) із спорудження такого житла за рахунок замовника;
- б) перший продаж реконструйованого або капітально відремонтованого житла (об'єкта житлового фонду) покупцю, який є особою, іншою, ніж власник такого об'єкта на момент виведення його з експлуатації (використання) у зв'язку з такою реконструкцією або капітальним ремонтом, або постачання послуг (включаючи вартість придбаних за рахунок виконавця матеріалів) на таку реконструкцію чи капітальний ремонт за рахунок замовника.
- в) перший продаж дачних або садових будинків, а також будь-яких інших об'єктів власності, зареєстрованих згідно із законодавством як житло (житловий фонд);

– надання благодійної допомоги, зокрема безоплатне постачання товарів/послуг благодійним організаціям, утвореним і зареєстрованим відповідно до законодавства, а також надання такої допомоги благодійними організаціями набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги відповідно до законодавства про благодійництво та благодійні організації.

На товари, які надходять як благодійна допомога від вітчизняних благодійників поширюються правила маркування.

Маркування проводиться шляхом нанесення напису "Благодійна допомога. Продаж заборонено" на етикетку, ярлик або безпосередньо на зовнішню або внутрішню упаковку товару. Під час маркування товарів благодійної допомоги може використовуватися символіка благодійної організації та благодійника.

Товари благодійної допомоги маркуються благодійниками, які надають таку допомогу.

Контроль за виконанням правил маркування здійснюють місцеві органи виконавчої влади та органи державної податкової служби.

- безоплатної передачі в державну власність чи комунальну власність територіальних громад сіл, селищ, міст або у їх спільну власність об'єктів усіх форм власності, які перебувають на балансі одного платника податку і передаються на баланс іншого платника податку, якщо такі операції проводяться за рішенням Кабінету Міністрів України, центральних та місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, прийнятим у межах їх повноважень та за рішенням юридичних осіб, у разі передачі основних засобів інфраструктури залізничного транспорту";
- постачання державних платних послуг фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади та органами місцевого самоврядування, а також іншими особами, уповноваженими такими органами або законодавством надавати зазначені послуги, обов'язковість отримання (надання) яких установлюється законодавством, **включаючи плату за реєстрацію, видачу ліцензії, сертифікатів у вигляді зборів, державного мита тощо;**
- постачання (продажу, передачі) земельних ділянок, земельних часток (паїв), крім тих, що розміщені під об'єктами нерухомого майна та включаються до їх вартості відповідно до законодавства;
- орендної плати за земельні ділянки, що перебувають у власності держави або територіальної громади, якщо така орендна плата повністю зараховується до відповідних бюджетів;
- оплати вартості фундаментальних досліджень, науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт особою, яка безпосередньо отримує такі кошти з рахунка Державного казначейства України;
- безкоштовної передачі приладів, обладнання, матеріалів, крім підакцизних, науковим установам та науковим організаціям, вищим навчальним закладам III-IV рівнів акредитації, внесеним до Державного реєстру наукових організацій, яким надається підтримка держави;
- постачання (передплати) періодичних видань друкованих засобів масової інформації та книжок, крім видань еротичного характеру, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників вітчизняного виробництва, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови, доставки таких періодичних видань друкованих засобів масової інформації на митній території України.
- постачання лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів (у тому

числі аптечними закладами), а також виробів медичного призначення за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;

- постачання товарів/послуг у частині суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету.
- операції з постачання послуг з перевезення (переміщення) пасажирів та вантажів транзитом через митну територію України, а також з постачання послуг, пов'язаних із таким перевезенням (переміщенням).
- операції із ввезення на митну територію України майна як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України "Про гуманітарну допомогу".
- операції із ввезення на митну територію України **природного газу** за кодом згідно з УКТ ЗЕД 2711 21 00 00.
- операції з постачання будівельно-монтажних робіт з **будівництва доступного житла** та житла, що будується за державні кошти.

Звільняються від оподаткування операції із ввезення на митну територію України:

- устаткування, яке працює на відновлюваних джерелах енергії, енергозберігаючого обладнання і матеріалів, засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів, обладнання та матеріалів для виробництва альтернативних видів палива або для виробництва енергії з відновлюваних джерел енергії;
- матеріалів, сировини, устаткування та комплектуючих, які будуть використовуватися у виробництві альтернативних видів палива або виробництві енергії з відновлюваних джерел енергії;
- енергозберігаючого обладнання і матеріалів, виробів, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів;
- засобів вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів.

Операції із ввезення на митну територію України цих товарів звільняються від оподаткування, якщо вони застосовуються платником податку для власного виробництва та якщо ідентичні товари з аналогічними якісними показниками не виробляються в Україні.

2.2.4. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ БАЗИ ОПОДАТКУВАННЯ

База оподаткування ПДВ визначається за правилами, установленними ст. 188-192 ПКУ.

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але **не нижче звичайних цін**, визначених відповідно до статті 39 Кодексу, з урахуванням загальнодержавних

податків та зборів (крім податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів, крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів) і збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на послуги стільникового рухомого зв'язку.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

База оподаткування операцій з постачання товарів, ввезених на митну територію України, визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але **не нижче митної** вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, що справляються під час їх митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком податку на додану вартість, що включаються в ціну товарів/послуг згідно із законом.

У разі якщо постачання товарів/послуг здійснюється за регульованими цінами (тарифами), база оподаткування визначається виходячи з їх **договірної** (контрактної) вартості, визначеної за такими цінами (тарифами).

У разі постачання виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг без оплати, з частковою оплатою, у межах обміну, у межах дарування, **у рахунок оплати праці** фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах із платником податку, **пов'язаній** з постачальником особи, суб'єкту господарювання, який не зареєстрований платником податку, іншим особам, які не зареєстровані платниками податку, база оподаткування визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але **не нижче звичайних цін**;

До бази оподаткування враховується вартість товарів/послуг, які постачаються за будь-які кошти (за **виключенням** суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої **дотації** з бюджету), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платникові податку безпосередньо отримувачем товарів/послуг або будь-якою третьою особою як компенсація вартості товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

У разі постачання товарів за договорами фінансового лізингу базою оподаткування є договірна (контрактна) вартість, але не нижче ціни придбання об'єкту лізингу.

Згідно зі ст. 139 ПКУ **звичайна ціна** на товари (роботи, послуги) збігається з договірною ціною, якщо інше не встановлено Податковим Кодексом і не доведено зворотнє, в тому числі в результаті неможливості визначення звичайної ціни у разі відсутності даних для застосування установлених ПКУ методів визначення звичайної ціни (тоді така ціна може бути визначена виходячи з результатів незалежної оцінки майна та майнових прав, яка проводиться суб'єктом оціночної діяльності відповідно до Закону

України "Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні").

Звичайна ціна **застосовується** у разі здійснення платником податків:

- а) бартерних операцій;
- б) операцій з пов'язаними особами;
- в) операцій з платниками податків, що застосовують спеціальні режими оподаткування або інші ставки, ніж основна ставка податку на прибуток, або не є платником цього податку, крім фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності;
- г) в інших випадках, визначених ПКУ.

Визначення звичайної ціни здійснюється за одним з методів:

- а) порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу);
- б) ціни перепродажу;
- в) "витрати плюс";
- г) розподілення прибутку;
- д) чистого прибутку.

При визначенні звичайної ціни використовується інформація про ціни в операціях між непов'язаними особам у співставних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг).

При цьому умови визнаються співставними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціни, які отримуються в результаті застосування встановлених методів.

За **методом порівняльної неконтрольованої ціни** (аналогів продажу) застосовується ціна, яка визначається за ціною на ідентичні (а за їх відсутності - однорідні) товари (роботи, послуги), що реалізуються (придбаваються) не пов'язаній з продавцем (покупцем) особі за звичайних умов діяльності.

Для визначення звичайної ціни товару (роботи, послуги) згідно з методом порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) використовується інформація про укладені на момент продажу такого товару (роботи, послуги) договори з ідентичними (однорідними) товарами (роботами, послугами) у порівнянних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг). Враховуються, зокрема, такі умови договорів, як кількість (обсяг) товарів (наприклад, обсяг товарної партії); обсяг функцій, що виконуються сторонами; умови розподілу між сторонами ризиків і вигод; строки виконання зобов'язань; умови здійснення платежів, звичайних для такої операції; характеристика ринку товарів, на якому здійснено господарську операцію; бізнес-стратегія підприємства; звичайні надбавки чи знижки до ціни під час укладення договорів між непов'язаними особами, а також інші об'єктивні умови, що можуть вплинути на ціну. При цьому умови договорів на ринку ідентичних (за їх відсутності - однорідних) товарів (робіт, послуг) визнаються порівнянними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціну або може бути економічно обґрунтована. При цьому враховуються звичайні під час укладення договорів між непов'язаними особами надбавки чи знижки до ціни, зокрема знижки, зумовлені сезонними та іншими коливаннями споживчого

попиту на товари (роботи, послуги), втратою товарами якості або інших властивостей; закінченням (наближенням дати закінчення) строку зберігання (придатності, реалізації); збутом неліквідних або низьколіквідних товарів.

Якщо товари (роботи, послуги), стосовно яких визначається звичайна ціна, ідентичні (за їх відсутності - однорідні) товарам (роботам, послугам), які **прилюдно пропонуються** до продажу, або мають ціни, встановлені на організованому ринку цінних паперів, або мають біржову ціну (біржове котирування), визначення звичайної ціни здійснюється з урахуванням таких факторів.

Згідно з **методом ціни перепродажу** застосовується договірна ціна товарів (робіт, послуг), визначена під час подальшого продажу таких товарів (робіт, послуг) покупцем третій особі, за вирахуванням відповідної націнки та витрат, пов'язаних із збутом.

За **методом "витрати плюс"** застосовується ціна, що складається з собівартості готової продукції (товарів, робіт, послуг), яку визначає продавець, і відповідної націнки, звичайної для відповідного виду діяльності за співставних умов. Мінімальний розмір націнки може бути визначено на законодавчому рівні.

Відповідно до **методу розподілення прибутку** визначається прибуток від операції, який повинен бути розподілений між її учасниками. Такий прибуток розподіляється на економічно обґрунтованій основі, що наближує цей розподіл до розподілу прибутку, який отримали б учасники операцій, якби були непов'язаними особами.

Метод чистого прибутку ґрунтується на порівнянні показників рентабельності операції, які розраховуються на підставі відповідної бази (такої як витрати, обсяг реалізації, активи), з аналогічними показниками рентабельності операцій між непов'язаними особами у співставних економічних умовах.

У разі якщо ціни на товари (роботи, послуги) підлягають **державному регулюванню** згідно із законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена відповідно до принципів такого регулювання. Це положення не поширюється на встановлення мінімальної ціни продажу або індикативної ціни. У цьому разі звичайною є ринкова ціна, але не нижче встановленої мінімальної ціни продажу або індикативної ціни.

Для визначення звичайних цін на товари (роботи, послуги) використовуються офіційні джерела інформації, у тому числі:

- 1) статистичні дані державних органів і установ;
- 2) ціни спеціалізованих аукціонів з торгівлі окремими видами продукції, біржові котирування;
- 3) довідкові ціни спеціалізованих комерційних видань та публікацій, у тому числі електронних та інших банків даних;
- 4) звіти та довідки відділів з економічних питань у складі дипломатичних представництв України за кордоном;

5) інші інформаційні джерела, що визнаються офіційними в установленому порядку.

Якщо продаж (відчуження) товарів здійснюється у примусовому порядку згідно із законодавством, звичайною є ціна, отримана під час такого продажу.

Під час проведення аукціону (тендера) звичайною вважається ціна, яка склалася за результатами такого аукціону (тендера).

Для товарів (супутніх послуг), раніше ввезених на митну територію України у митному режимі імпорту або реімпорту, звичайною ціною продажу (поставки) на митній території України вважається ринкова ціна, але не нижче митної вартості товарів (супутніх послуг), з якої були сплачені податки та збори під час їх митного оформлення.

Обов'язок доведення того, що ціна договору (правочину) не відповідає рівню звичайної ціни, **покладається на орган державної податкової служби.**

Під час проведення перевірки платника податку орган державної податкової служби має право надати запит, а платник податку зобов'язаний обґрунтувати рівень договірних цін або послатися на норми попереднього абзацу.

У разі **відхилення** договірних цін у податковому обліку платника податків у бік збільшення або зменшення від звичайних цін **менше ніж на 20 відсотків**, таке відхилення не може бути підставою для визначення (нарахування) податкового зобов'язання, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності.

У разі постачання товарів/послуг у межах балансу платника податку **для невиробничого використання**, постачання товарів/послуг та **виробничих основних засобів** для операцій, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування, **використання виробничих або невиробничих засобів, інших товарів/послуг не у господарській діяльності, переведення виробничих основних засобів до складу невиробничих основних засобів, база оподаткування** визначається виходячи з їх **балансової вартості** на момент переведення (постачання), а для товарів/послуг - **не нижче цін придбання**;

Вартість тари, що згідно з умовами договору (контракту) визначена як зворотна (заставна), до бази оподаткування **не включається**. У разі якщо у строк більше ніж 12 календарних місяців з моменту надходження зворотної тари вона не повертається відправнику, вартість такої тари включається до бази оподаткування отримувача.

У разі якщо платник податку провадить підприємницьку діяльність з постачання **вживаних** товарів (комісійну торгівлю), що придбані в осіб, **не зареєстрованих** як платники податку, базою оподаткування є **комісійна винагорода** такого платника податку.

У випадках, коли платник податку здійснює діяльність з постачання однорідних **вживаних** товарів, придбаних у фізичних осіб, не зареєстрованих як платники податку, у межах договорів, що передбачають передання права

власності на такі товари, базою оподаткування є **позитивна різниця між ціною продажу та ціною придбання таких товарів.**

При цьому ціна продажу вживаного транспортного засобу визначається:

- для фізичної особи виходячи з ціни, зазначеної у договорі купівлі-продажу, але не нижче оціночної вартості такого засобу, розрахованої суб'єктом оціночної діяльності, уповноваженим здійснювати оцінку відповідно до закону;

- для платників податку виходячи з договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін.

Базою оподаткування для товарів/послуг, що передаються/отримуються у межах договорів комісії (консигнації), поруки, довірчого управління, є вартість постачання цих товарів, але не нижче звичайних цін.

У разі якщо основні виробничі або невикробничі засоби **ліквідуються за самостійним рішенням** платника податку, така ліквідація для цілей оподаткування розглядається як постачання таких основних виробничих або невикробничих засобів за звичайними цінами, але не нижче балансової вартості на момент ліквідації.

Цей порядок не поширюється на випадки, коли основні виробничі або невикробничі засоби ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням внаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, у тому числі в разі викрадення основних виробничих або невикробничих засобів, що підтверджується відповідно до законодавства або коли платник податку подає органу державної податкової служби відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення основних виробничих або невикробничих засобів у інший спосіб, внаслідок чого вони не можуть використовуватися за первісним призначенням";

У випадках, коли платник податку здійснює операції з постачання особам, **які не зареєстровані** як платники податку, сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки, **раніше** придбаних (заготовлених) таким платником податку **у фізичних осіб**, які не є платниками цього податку, об'єктом оподаткування є **торгова націнка** (надбавка), встановлена таким платником податку.

Базою оподаткування при **ввезенні** товарів на митну територію України є договірна (контрактна) вартість, але **не менша митної** вартості цих товарів, визначеної відповідно до Митного кодексу України, з урахуванням мита та акцизного податку, що підлягають сплаті, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни товарів/послуг.

При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти в національну валюту здійснюється за офіційним курсом національної валюти до цієї валюти, встановленим Національним банком України, що діє **на день подання митної декларації** для митного оформлення, а в разі нарахування суми податкового зобов'язання митним органом у випадках, коли митна декларація не подавалася, - на день визначення податкового зобов'язання.

Для послуг, які постачаються нерезидентами на митній території України, базою оподаткування є **договірна** (контрактна) вартість таких послуг з урахуванням податків та зборів, за винятком податку на додану вартість, що включаються до ціни постачання відповідно до законодавства. Визначена вартість перераховується в національну валюту за валютним (обмінним) курсом Національного банку України **на дату виникнення податкових зобов'язань**. У разі отримання послуг від нерезидентів без їх оплати база оподаткування визначається, виходячи із **звичайних цін** на такі послуги без урахування податку.

Оподаткування туристичного продукту (туристичної послуги), що надаються туристичним оператором та туристичним агентом здійснюється згідно зі ст. 207 ПКУ. Туристичний продукт, як комплекс туристичних послуг, з метою оподаткування розглядається як єдина послуга.

Базою оподаткування в разі проведення операцій з постачання туристичним оператором туристичного продукту (туристичної послуги), призначеного для його споживання (отримання) на території України та за межами території України, є винагорода, яка визначається як різниця між вартістю поставленого ним туристичного продукту (туристичної послуги) та вартістю витрат, понесених таким туристичним оператором внаслідок його придбання (створення).

Базою оподаткування туристичного оператора, який здійснює посередницьку діяльність на території України з укладання договорів на туристичне обслуговування з іноземними суб'єктами туристичної діяльності, є **винагорода, яка нараховується (виплачується) йому таким іноземним суб'єктом туристичної діяльності, в тому числі шляхом надання права самостійно утримувати належну такому туроператору суму винагороди із коштів, сплачених замовником (споживачем) туристичних послуг.**

Базою оподаткування для операцій, які здійснюються туристичним агентом, є комісійна винагорода, яка нараховується (виплачується) туристичним оператором, іншими постачальниками послуг на користь такого туристичного агента, у тому числі за рахунок коштів, отриманих останнім від споживача туристичного продукту (туристичної послуги).

2.2.5. СТАВКИ ПОДАТКУ

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах (ст. 193-195 та Підрозділ 2 розділу XX) :

а) **основна** – з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2013 року включно ставка податку становить **20 відсотків**; з 1 січня 2014 року – 17 відсотків;

б) 0 відсотків.

Операції, крім операцій, що не є об'єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка, оподатковуються за основною ставкою.

Податок становить 20 відсотків бази оподаткування та додається до ціни товарів/послуг.

За нульовою ставкою оподатковуються операції з:

1) експорту товарів (супутніх послуг), якщо їх експорт підтверджений митною декларацією, оформленою відповідно до вимог митного законодавства;

2) постачання товарів:

а) для заправки або забезпечення морських суден, що:

– використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, промислової, риболовецької або іншої господарської діяльності, що провадиться за межами територіальних вод України;

– використовуються для рятування або подання допомоги в нейтральних або територіальних водах інших країн;

– входять до складу Військово-Морських Сил України та відправляються за межі територіальних вод України, у тому числі на якірні стоянки;

б) для заправки або забезпечення повітряних суден, що:

– виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату;

– входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у тому числі у місця тимчасового базування;

в) для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі;

г) для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством;

г) постачання товарів/послуг підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України в зонах митного контролю (магазинах безмитної торгівлі (безмитних магазинах)), відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України.

Постачання товарів/послуг магазинами безмитної торгівлі (безмитними магазинами) може здійснюватися виключно фізичним особам, які виїжджають за митний кордон України, або фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться поза митними кордонами України.

Товари, придбані у безмитних магазинах без сплати податку на додану вартість, у разі зворотного ввезення таких товарів на митну територію України підлягають оподаткуванню у порядку, передбаченому для оподаткування операцій з імпорту;

3) постачання таких послуг:

а) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Перевезення вважається міжнародним, якщо таке перевезення здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом;

б) послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом.

До робіт з рухомим майном належать роботи з переробки товарів, що можуть включати власне переробку (обробку) товарів - монтаж, збирання, монтування та налагодження, у результаті чого створюються інші товари, у тому числі постачання послуг з переробки давальницької сировини, а також модернізацію та ремонт товарів, що передбачає проведення комплексу операцій з частковим або повним відновленням виробничого ресурсу об'єкта (або його складових частин), визначеного нормативно-технічною документацією, у результаті виконання якого передбачається поліпшення стану такого об'єкта;

в) послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси.

До послуг з обслуговування повітряних суден, які виконують міжнародні рейси, відносяться послуги, які комплексно необхідні та безпосередньо пов'язані з виконанням міжнародного рейсу, а саме:

- обслуговування повітряних суден та пасажирів в аеропорту (посадка-зліт повітряного судна, обслуговування пасажирів в аеровокзалі, забезпечення авіаційної безпеки, наднормативна стоянка повітряного судна);
- послуги з наземного обслуговування повітряних суден та пасажирів в аеропортах;
- оренда аеропортових приміщень у частині використання для обслуговування міжнародних рейсів (офіси, стійки реєстрації та інші службові приміщення, які орендуються авіаперевізниками, що виконують міжнародні рейси);
- послуги персоналу з обслуговування повітряних суден.

У разі якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України, до операцій з експорту таких товарів (супутніх послуг) застосовується нульова ставка.

2.2.6. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

Податкове зобов'язання - загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному періоді. Поставка товарів (робіт, послуг) здійснюється за договірними (контрактними) цінами з додатковим нарахуванням ПДВ.

Для визначення суми податкового зобов'язання встановлено два методи:

- 1) правило першої події;
- 2) касовий метод.

Для більшості операцій діє «правило першої події», за яким датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата тієї події, що відбулася раніше

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

У разі якщо постачання товарів/послуг здійснюється з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, іменних або інших чеків, датою збільшення податкових зобов'язань **вважається дата**, що засвідчує **факт постачання** платником податку товарів/послуг покупцю, **оформлена податковою накладною**, або дата **виписування відповідного рахунка (товарного чека)**, залежно від того, яка подія відбулася раніше.

У разі постачання товарів за договорами товарного кредиту (товарної позики, розстрочки), умови яких передбачають сплату (нарахування) відсотків, **датою збільшення** податкових зобов'язань у частині таких відсотків вважається **дата їх нарахування згідно з умовами відповідного договору**.

У разі якщо постачання товарів/послуг через торговельні автомати здійснюється з використанням жетонів, карток або інших замінників національної валюти, датою збільшення податкових зобов'язань вважається дата постачання таких жетонів, карток або інших замінників національної валюти.

Датою виникнення податкових зобов'язань **орендодавця** (лізингодавця) для операцій **фінансової оренди** (лізингу) є **дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди** (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу).

Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення товарів на митну територію України є дата подання митної декларації для митного оформлення. У разі ввезення товарів на митну територію України у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, у несупроводжуваному багажі датою виникнення податкових зобов'язань є дата подання митному органу документа, який використовується замість митної декларації.

Попередня (авансова) оплата вартості товарів, що експортуються чи імпортуються, не змінює значення сум податку, які відносяться до податкового кредиту або податкових зобов'язань платника податку, такого експортера або імпортера (ст. 187.11).

Датою виникнення податкових зобов'язань за операціями з постачання **послуг нерезидентами**, місцем надання яких є митна територія України, є **дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату послуг або дата оформлення документа**, що засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася раніше.

Оподаткування послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, що надаються особою-нерезидентом, яку не зареєстровано як платника податку, особі, яку зареєстровано як платника податку, чи будь-якій іншій юридичній особі - резиденту здійснюється згідно зі ст. 208. ПКУ. У цьому разі ПДВ нараховує отримувач послуг.

Датою виникнення податкових зобов'язань виконавця довгострокових договорів (контрактів) є дата **фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами).**

Довгостроковий договір (контракт) - це будь-який договір на виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг з довготривалим (більше одного року) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, які укладені на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання.

Касовий метод – метод податкового обліку за яким дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок (у касу) платника податку або дата отримання інших видів компенсації вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) ним товарів (послуг).

За касовим методом визначаються податкові зобов'язання за операціями:

а) постачання товарів/послуг з оплатою **за рахунок бюджетних коштів;**

б) постачання товарів/послуг **фізичним особам, бюджетним установам, не зареєстрованим як платники податку,** а також житлово-експлуатаційним конторам, квартирно-експлуатаційним частинам, об'єднанням співвласників багатоквартирних будинків, іншим подібним платникам податку, які здійснюють збір коштів від зазначених покупців з метою подальшого їх перерахування продавцям таких товарів (надавачам послуг) у рахунок компенсації їх вартості у разі:

– постачання теплової енергії, газу природного (крім скрапленого), у тому числі з їх транспортування;

– надання послуг з водопостачання, водовідведення;

– надання послуг, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, (далі - ЖЕКи), Зазначене правило визначення дати виникнення податкових зобов'язань поширюється також на операції з постачання зазначених товарів/послуг для ЖЕКів та бюджетних установ, що отримують такі товари/послуги, якщо вони зареєстровані як платники податку.

Послугами, вартість яких включається до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, вважаються послуги з технічного обслуговування ліфтів та диспетчерських систем, систем протипожежної автоматики та димовидалення, побутових електроплит, обслуговування димовентиляційних каналів, внутрішньобудинкових систем водо- і теплопостачання, водовідведення та зливової каналізації, вивезення та утилізації твердого побутового та грубого сміття, прибирання будинкової та прибудинкової

території, а також інші послуги, які надаються ЖЕКаами зазначеним у цьому пункті покупцям за їх рахунок.

За операціями з виконання підрядних будівельних робіт суб'єкти підприємницької діяльності можуть застосовувати касовий метод податкового обліку за операціями з виконання підрядних будівельних робіт.

2.2.7. ПОРЯДОК ФОРМУВАННЯ ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ

Податковий кредит - сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Згідно зі ст. 198.1. ПКУ право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає у разі здійснення операцій з:

- а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;
- б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);
- в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;
- г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

Датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається **дата тієї події, що відбулася раніше:**

– або дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

– або дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є **дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями**, а для операцій з постачання **послуг** нерезидентом на митній території України – **дата сплати (нарахування) податку за податковими зобов'язаннями, що були включені отримувачем таких послуг до податкової декларації попереднього періоду.**

Попередня (**авансова**) оплата вартості товарів, що імпортуються, **не змінює** значення сум податку, які відносяться до податкового кредиту платника податку - імпортера.

Датою виникнення права орендаря (лізингоотримувача) на збільшення податкового кредиту для операцій фінансової оренди (лізингу) є **дата фактичного отримання** об'єкта фінансового лізингу орендарем.

Датою виникнення права замовника на віднесення сум до податкового кредиту з договорів (контрактів), визначених довгостроковими, є дата

фактичного отримання замовником результатів робіт (**оформлених актами виконаних робіт**) за такими договорами (контрактами).

Для товарів/послуг, постачання (придбання) яких контролюється **приладами** обліку, факт постачання (придбання) таких товарів/послуг засвідчується **даними обліку**.

У разі застосування до ряду операцій касового методу визначення податкових зобов'язань дата виникнення права на податковий кредит визначається як дата списання коштів з банківського рахунку (видачі з каси) платника податку або дата надання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) йому товарів і послуг (ст. 14.1.266 ПКУ).

Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, **але не вище рівня звичайних цін**, та складається з сум ПДВ, нарахованих (сплачених) платником податку за основною ставкою протягом звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг з метою їх подальшого використання **в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності** платника податку;

- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті, з метою подальшого використання **в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності** платника податку.

Право на нарахування податкового кредиту виникає **незалежно** від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Якщо платник податку **придбає (виготовляє)** товари/послуги та необоротні активи, які призначаються для їх використання **в операціях, що не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування**, то суми ПДВ, сплачені (нараховані) у зв'язку з таким придбанням (виготовленням), **не відносяться до податкового кредиту** зазначеного платника.

Якщо платник скористався правом на податковий кредит, а у подальшому товари/послуги, основні виробничі засоби фактично використовуються в операціях, які не є об'єктом оподаткування або звільняються від оподаткування, то платник ПДВ **зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання**. З метою оподаткування вони вважаються проданими у податковому періоді, на який припадає таке використання.

При здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку - продавець товарів/послуг зобов'язаний надати покупцю податкову накладну **після реєстрації** в Єдиному реєстрі податкових накладних. Реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових

накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних здійснюється не пізніше **двадцяти календарних днів**, наступних за датою їх виписки.

Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної та/або розрахунку коригування до Єдиного реєстру податкових накладних є **квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.**

Датою та часом надання податкової накладної та/або розрахунку коригування в електронному вигляді до Державної податкової адміністрації України є дата та час, зафіксовані у квитанції.

Якщо протягом операційного дня не надіслано квитанції про прийняття або неприйняття, така податкова накладна вважається зареєстрованою в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Відсутність факту реєстрації платником податку - продавцем товарів/послуг податкових накладних в Єдиному реєстрі податкових накладних та порушення порядку заповнення податкової накладної **не дає права покупцю на включення сум ПДВ до податкового кредиту** та не звільняє продавця від обов'язку включення суми ПДВ, вказаної в податковій накладній, до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

Платник податку зобов'язаний надати покупцю **на його вимогу** підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою податкову накладну (ст. 201 ПКУ):

а) у паперовому вигляді;

б) в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та умови реєстрації податкової накладної у Єдиному реєстрі податкових накладних. У такому разі складання податкової накладної у паперовому вигляді не є обов'язковим.

Податкова накладна виписується на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

У разі звільнення операцій від оподаткування у податковій накладній робиться запис "Без ПДВ" з посиланням на відповідний пункт та/або підпункт статті ПКУ.

Податкова накладна виписується у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця. Один примірник видається покупцю, а другий залишається у продавця. У разі складання податкової накладної у паперовому вигляді покупцю видається оригінал, а копія залишається у продавця.

Для операцій, що оподатковуються, і операцій, звільнених від оподаткування, складаються окремі податкові накладні. Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

Податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця.

У разі відмови продавця товарів/послуг надати податкову накладну або в разі порушення ним порядку її заповнення та порядку реєстрації в Єдиному реєстрі покупець таких товарів/послуг має право додати до податкової декларації за звітний податковий період **заяву із скаргою** на такого постачальника, яка є **підставою для включення сум ПДВ до складу податкового кредиту**. До заяви додаються **копії товарних чеків або інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати ПДВ у зв'язку з придбанням таких товарів/послуг або копії первинних документів**, складених відповідно до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", **що підтверджують факт отримання таких товарів/послуг**.

Надходження такої заяви із скаргою є підставою для проведення документальної позапланової виїзної перевірки зазначеного продавця для з'ясування достовірності та повноти нарахування ним зобов'язань з податку за такою операцією.

Не відносяться до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, **не підтверджені податковими накладними** (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням установлених вимог) чи не підтверджені **митними деклараціями**.

Підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту без отримання податкової накладної, **також є** (ст. 201.11 ПКУ):

а) транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;

б) касові чеки, які містять суму отриманих товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника). При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів/послуг **не може перевищувати 200 гривень за день** (без урахування податку).

У разі використання платниками для розрахунків із споживачами реєстраторів розрахункових операцій касовий чек повинен містити дані про загальну суму коштів, що підлягає сплаті покупцем з урахуванням податку, та суму цього податку, що сплачується у складі загальної суми.

У разі ввезення товарів на митну територію України документом, що посвідчує право на віднесення сум ПДВ до податкового кредиту, вважається митна декларація, оформлена відповідно до вимог законодавства, яка підтверджує його сплату.

Отримувач послуг, що постачаються нерезидентами, місце постачання яких розташоване на митній території України, складає податкову накладну із

зазначенням суми нарахованого ним ПДВ. Вона є підставою для віднесення цієї суми до податкового кредиту у встановленому порядку.

Податкова накладна складається в одному примірнику і залишається в отримувача послуг - ПДВ.

Якщо отримувача послуг не зареєстровано як платника ПДВ, то податкова накладна не виписується. Форма розрахунку податкових зобов'язань такого отримувача послуг **у вигляді додатку** до декларації з ПДВ, затверджується в установленому порядку.

У разі якщо платник податку не включив у відповідному звітному періоді до податкового кредиту суму ПДВ на підставі отриманих податкових накладних, таке **право зберігається** за ним протягом **365 календарних днів** з дати виписки податкової накладної.

Платники податку, що **застосовують касовий метод**, мають право на включення до податкового кредиту сум податку на підставі податкових накладних, отриманих **протягом 60 календарних днів** з дати списання коштів з банківського рахунка платника ПДВ.

Якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково - ні, то згідно зі ст. 199 ПКУ до сум податку, які платник має право віднести до податкового кредиту, включається та **частка** сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких **товарів/послуг в оподатковуваних операціях**.

Частка використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами (послугами) між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями визначається **у відсотках** як *відношення обсягів з постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік*. Визначена у процентах величина застосовується **протягом поточного** календарного року.

Платники податку, у яких протягом попереднього календарного року були відсутні неоподатковувані операції, а такі неоподатковувані операції почали здійснюватися у звітному періоді, а також **новостворені** платники податку проводять у поточному календарному році розрахунок частки використання придбаних товарів/послуг між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями на підставі розрахунку, визначеного за фактичними даними обсягів з постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій **першого звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі операції**.

Розрахунок частки використання сплаченого (нарахованого) податку за придбаними (ввезеними) товарами (послугами) між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями подається до органу державної податкової служби одночасно з податковою декларацією звітного податкового періоду, в якому задекларовані такі оподатковувані та неоподатковувані операції.

Платник податку за підсумками календарного року здійснює перерахунок частки використання товарів/послуг в оподатковуваних операціях, виходячи з фактичних обсягів проведених протягом року оподатковуваних та неоподатковуваних операцій. У разі зняття з обліку платника податку, у тому числі за рішенням суду, перерахунок частки здійснюється, виходячи з фактичних обсягів оподатковуваних та неоподатковуваних операцій, проведених з початку поточного року до дати зняття з обліку.

Перерахунок частки використання необоротних активів в оподатковуваних операціях здійснюється за результатами одного, двох і трьох календарних років, що настають за роком, в якому вони почали використовуватися.

Частка використання сплаченого (нарахованого) ПДВ за придбаними (ввезеними) товарами/послугами між оподатковуваними та неоподатковуваними операціями застосовується для проведення коригування сум ПДВ. Результати перерахунку сум ПДВ, які відносяться до податкового кредиту, відображаються у податковій декларації за **останній податковий період року**. У разі зняття з обліку платника податку, у тому числі за рішенням суду, коригування відображається платником податку у податковій декларації останнього податкового періоду, коли відбулося зняття з обліку.

Податковий кредит не зменшується в разі:

- проведення реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення та перетворення) юридичних осіб.
- передачі товарів (робіт, послуг) на окремий баланс платника податку, уповноваженого договором вести облік результатів спільної діяльності при здійсненні спільної (сумісної діяльності);
- проведення операцій постачання платником податку відходів і брухту чорних і кольорових металів, які утворилися в такого платника внаслідок переробки, обробки, плавлення товарів (сировини, матеріалів, заготовок тощо) на виробництві, будівництві, розібранні (демонтажу) ліквідованих основних фондів та інших подібних операцій.

2.2.8. ПОРЯДОК НАДАННЯ ПОДАТКОВОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ ТА СПЛАТИ ПОДАТКУ

Базовим звітним періодом для ПДВ є один календарний місяць, з урахуванням таких особливостей:

- а) якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;
- б) якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

Податкова декларація подається за базовий звітний період, що дорівнює календарному місяцю, протягом **20 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем звітного місяця.

Платники податку, які мають право згідно зі ст. 154.6 п. "б" на застосування нульової ставки податку на прибуток, можуть вибрати **квартальний** податковий період.

На період з 1 квітня 2011 р. до 1 січня 2016 р. застосовується ставка 0 відсотків для платників податку на прибуток, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду нарастаючим підсумком з початку року **не перевищує трьох мільйонів гривень** та нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є **не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати**, розмір якої встановлено законом, та які відповідають одному із таких критеріїв:

– діючі, у яких протягом **трьох** послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що **не перевищує трьох мільйонів** гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала **20 осіб**.

Вибрати кварталний податковий період можуть також платники податку, які сплачують єдиний податок.

Заява про вибір кварталного податкового періоду подається податковому органу разом з декларацією за **наслідками останнього податкового періоду календарного року**. При цьому **квартальний податковий період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року**.

У разі якщо протягом будь-якого періоду з початку застосування кварталного податкового періоду платник податку втрачає право на застосування нульової ставки податку на прибуток, такий платник податку зобов'язаний **самостійно перейти на місячний** податковий період, починаючи з місяця, на який припадає таке перевищення, що зазначається у відповідній податковій декларації за наслідками такого місяця.

Платник податку зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом **10 календарних днів**, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації.

При ввезенні товарів на митну територію України суми податку, нараховані митним органом, підлягають сплаті до державного бюджету платниками податку до/або на день подання митної декларації безпосередньо на єдиний казначейський рахунок за винятком операцій, за якими надається звільнення (умовне звільнення) від оподаткування.

2.2.9. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ СУМИ ПОДАТКУ, ЩО ПІДЛЯГАЄ СПЛАТІ ДО ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ АБО ВІДШКОДУВАННЮ З ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ ТА СТРОКИ ПРОВЕДЕННЯ РОЗРАХУНКІВ

Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається згідно зі ст. 200 ПКУ як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного періоду та сумою податкового кредиту цього періоду.

При позитивному значенні суми, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету.

При від'ємному значенні суми, така сума враховується у **зменшення суми податкового боргу з ПДВ**, що виник за попередні звітні періоди, а в разі відсутності податкового боргу - зараховується **до складу податкового кредиту наступного звітного періоду**.

Якщо в наступному податковому періоді сума знову має від'ємне значення, то:

а) бюджетному відшкодуванню підлягає частина такого від'ємного значення, яка дорівнює сумі податку, фактично сплаченій отримувачем товарів/послуг у попередніх та звітному податкових періодах постачальникам таких товарів/послуг або до Державного бюджету України, а в разі отримання від нерезидента послуг на митній території України - сумі податкового зобов'язання, включеного до податкової декларації за попередній період за отримані від нерезидента послуги отримувачем послуг;

б) залишок від'ємного значення попередніх податкових періодів після бюджетного відшкодування включається до складу сум, що відносяться **до податкового кредиту наступного податкового періоду**.

Не мають права на отримання бюджетного відшкодування особи, які:

– були зареєстровані як платники цього податку менш ніж за 12 календарних місяців до місяця, за наслідками якого подається заява на бюджетне відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів);

– мали обсяги оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців менші, ніж заявлена сума бюджетного відшкодування (крім нарахування податкового кредиту внаслідок придбання або спорудження (будівництва) основних фондів).

Платник податку може прийняти самостійно рішення про зарахування в повному обсязі належної йому суми бюджетного відшкодування або її частини у зменшення податкових зобов'язань з цього податку, що виникли протягом наступних звітних періодів. Зазначене рішення відображається ним у податковій декларації, яку він подає за результатами звітного (податкового) періоду, в якому виникає право на подання заяви про отримання бюджетного відшкодування. У разі прийняття такого рішення зазначена сума не враховується при розрахунку сум бюджетного відшкодування наступних звітних (податкових) періодів.

Платник податку, який має право на отримання бюджетного

відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному органу державної податкової служби податкову декларацію та **заяву** про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації.

До декларації **додаються розрахунок** суми бюджетного відшкодування, а також **оригінали митних** декларацій (примірників декларанта), що підтверджують вивезення товарів (супутніх послуг) за межі митної території України.

Протягом **30 календарних днів**, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації, податковий орган проводить **камеральну** перевірку заявлених у ній даних.

За наявності достатніх підстав, які свідчать, що розрахунок суми бюджетного відшкодування було зроблено з порушенням норм податкового законодавства, податковий орган **має право провести документальну позапланову виїзну перевірку платника** для визначення достовірності нарахування такого бюджетного відшкодування **протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном проведення камеральної перевірки.**

Орган державної податкової служби **зобов'язаний у п'ятиденний строк після закінчення перевірки** подати органу Державного казначейства України **висновок** із зазначенням суми, що підлягає відшкодуванню з бюджету.

На підставі отриманого висновку відповідного органу державної податкової служби орган Державного казначейства України **видає** платнику податку зазначену в ньому **суму бюджетного відшкодування шляхом перерахування коштів з бюджетного рахунка** на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку протягом п'яти операційних днів після отримання висновку органу державної податкової служби.

Якщо за результатами камеральної або документальної позапланової виїзної перевірки орган державної податкової служби виявляє невідповідність суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, то такий орган:

- а) у разі заниження заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування щодо суми, визначеної органом державної податкової служби за результатами перевірок, надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначаються сума такого заниження та підстави для її вирахування. У цьому випадку вважається, що платник податку добровільно відмовляється від отримання такої суми заниження як бюджетного відшкодування та враховує її у зменшення податкових зобов'язань з ПДВ в наступних податкових періодах;
- б) у разі перевищення заявленої платником податку суми бюджетного відшкодування над сумою, визначеною органом державної податкової служби за результатами перевірок, надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначаються сума такого перевищення та підстави для її вирахування;
- в) у разі з'ясування за результатами проведення перевірок факту, за яким платник податку не має права на отримання бюджетного відшкодування,

надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначаються підстави відмови в наданні бюджетного відшкодування.

У разі якщо за результатами перевірки сум податку, заявлених до відшкодування, платник податку або орган державної податкової служби розпочинає процедуру адміністративного або судового оскарження, орган державної податкової служби не пізніше наступного робочого дня після отримання відповідного повідомлення від платника або ухвали суду про порушення провадження у справі зобов'язаний повідомити про це орган Державного казначейства України. Орган Державного казначейства України тимчасово припиняє процедуру відшкодування в частині оскаржуваної суми до набрання законної сили судовим рішенням.

Після закінчення процедури адміністративного або судового оскарження орган державної податкової служби протягом **п'яти робочих днів**, що настали за днем отримання відповідного рішення, зобов'язаний подати органу Державного казначейства України висновок із зазначенням суми податку, що підлягає відшкодуванню з бюджету.

Джерелом сплати бюджетного відшкодування (у тому числі заборгованості бюджету) є доходи Державного бюджету України.

Платники податку, які мають право на бюджетне відшкодування, подали відповідну заяву та відповідають установленим критеріям, згідно зі ст. 200 ПКУ мають право на автоматичне бюджетне відшкодування податку (рис. 1).

Відшкодування ПДВ в автоматичному режимі

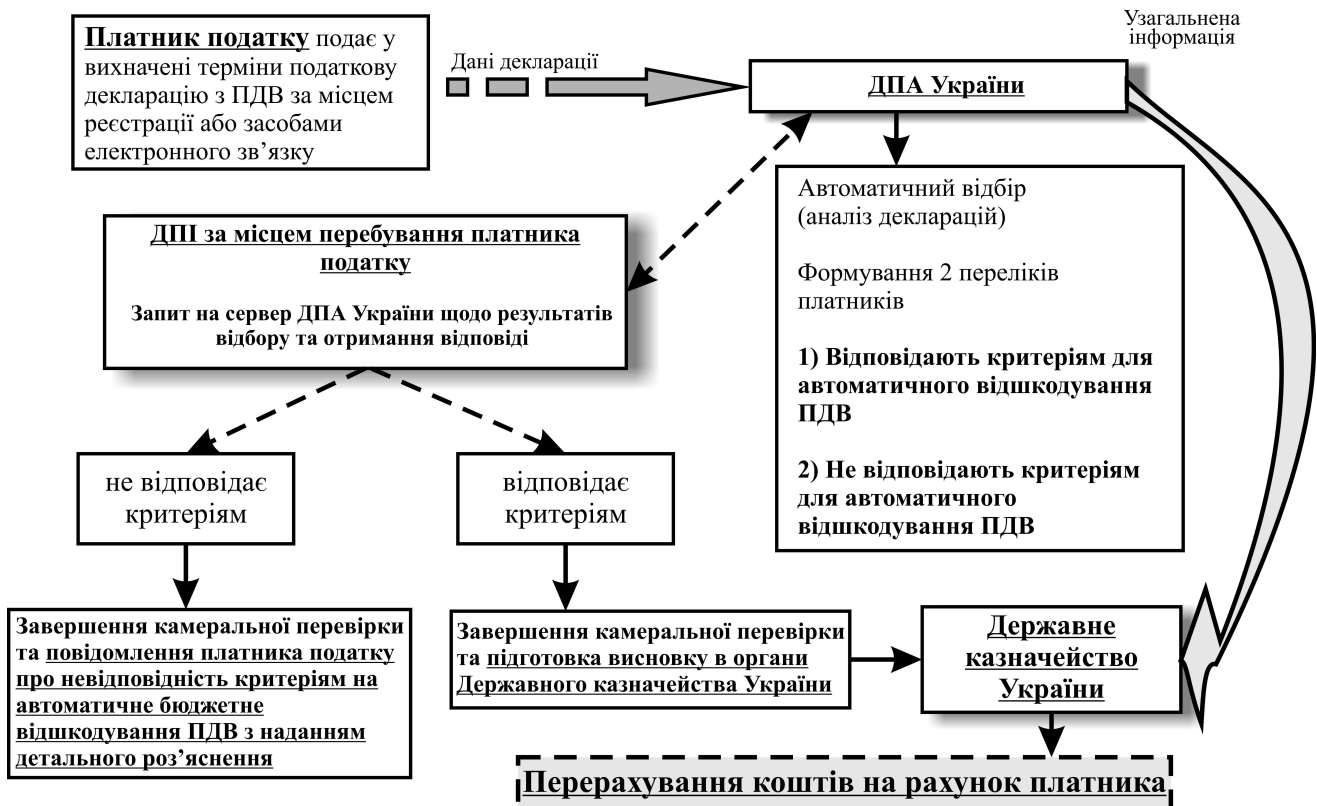


Рис. 1. Схема автоматичного бюджетного відшкодування податку на додану вартість

Автоматичне бюджетне відшкодування здійснюється за результатами камеральної перевірки, **яка проводиться протягом 20 календарних днів, наступних за граничним терміном отримання податкової декларації.**

Орган державної податкової служби зобов'язаний протягом **трьох робочих днів після закінчення перевірки** надати органу Державного казначейства України висновок із зазначенням суми, що підлягає автоматичному відшкодуванню з бюджету.

Орган Державного казначейства України надає платнику податку суму автоматичного бюджетного відшкодування шляхом перерахування коштів з бюджетного рахунка на поточний банківський рахунок платника податку в обслуговуючому банку **протягом трьох операційних днів після отримання висновку органу державної податкової служби.**

Право на отримання автоматичного бюджетного відшкодування податку мають платники податку, які відповідають одночасно таким критеріям:

- не перебувають у судових процедурах банкрутства відповідно до Закону України "Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом";

- юридичні особи та фізичні особи - підприємці включені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців і до цього реєстру стосовно них не внесено записів про:

- а) відсутність підтвердження відомостей;
- б) відсутність за місцезнаходженням (місцем проживання);
- в) прийняття рішень про виділ, припинення юридичної особи, підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця;
- г) визнання повністю або частково недійсними установчих документів чи змін до установчих документів юридичної особи;
- д) припинення державної реєстрації юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця та стосовно таких осіб відсутні рішення або відомості, на підставі яких проводиться державна реєстрація припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця;

- здійснюють операції, до яких застосовується **нульова ставка** (питома вага яких протягом попередніх **дванадцяти** послідовних звітних місяців сукупно становить **не менше 40 відсотків загального обсягу поставок** (для платників податку з квартальним звітним періодом - протягом попередніх **чотирьох** послідовних кварталів));

- загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, сформованим платником податку за придбаними товарами/послугами та податковими зобов'язаннями його контрагентів, в частині постачання таких товарів/послуг, що виникла протягом попередніх трьох послідовних календарних місяців; не перевищує 10 відсотків заявленої платником податків суми бюджетного відшкодування;

- у яких середня заробітна плата **не менше ніж у два з половиною рази перевищує мінімальний** встановлений законодавством **рівень** у кожному з **останніх чотирьох** звітних податкових періодів (кварталів);
- мають один з наступних критеріїв:

а) або чисельність працівників, які перебувають у трудових відносинах з такими платниками податку, перевищує 20 осіб у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів);

б) або має основні фонди для ведення задекларованої діяльності, **залишкова балансова вартість** яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує суму податку, заявлену до відшкодування за попередні 12 календарних місяців;

в) або **відношення сплаченого податку на прибуток до обсягів отриманих доходів є вищим від середнього по галузі** в кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів);

- не мають податкового боргу.

Визначення відповідності платника податку зазначеним критеріям проводиться в автоматизованому режимі **протягом 15 календарних днів** після граничного терміну подачі звітності.

У разі невідповідності за висновком органу державної податкової служби платника податку визначеним критеріям та відсутності в такого платника права на автоматичне бюджетне відшкодування податку орган державної податкової служби зобов'язаний протягом **17 календарних днів** після граничного терміну подачі звітності повідомити платника податку про відповідне рішення та надати детальні пояснення і розрахунки за критеріями, значення яких не дотримано. Якщо орган державної податкової служби у встановлений термін не надіслав платнику податку зазначеного повідомлення, вважається, що такий платник відповідає критеріям для одержання права на автоматичне бюджетне відшкодування податку.

Починаючи з 1 січня 2014 року камеральна перевірка податкової звітності платників податку, які мають позитивну податкову історію, проводиться протягом **п'яти календарних днів** з дня подання податкової декларації.

Платники податку, які протягом попередніх **36** послідовних місяців відповідають критеріям, які затверджуються Кабінетом Міністрів України, вважаються такими, що мають позитивну податкову історію.

Суми податку, не відшкодовані платникам протягом визначеного строку, вважаються заборгованістю бюджету з відшкодування податку на додану вартість. На суму такої заборгованості нараховується пеня на рівні 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, встановленої на момент виникнення пені, протягом строку її дії, включаючи день погашення.

ЗМ 3. ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ. ПРЯМЕ ОПОДАТКУВАННЯ

3.1. ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

- 3.1.1. Платники податку.
- 3.1.2. Об'єкт оподаткування та податкова база.
- 3.1.3. Порядок визначення доходів та їх склад.
- 3.1.4. Склад витрат та порядок їх визнання.
- 3.1.5. Особливості визнання витрат подвійного призначення.
- 3.1.6. Особливості оподаткування операцій лізингу.
- 3.1.7. Ставки податку.
- 3.1.8. Порядок подання декларації та сплати податку на прибуток.
- 3.1.9. Пільги з оподаткування прибутку.
- 3.1.10. Оподаткування неприбуткових установ та організацій.

3.1.1. ПЛАТНИКИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Платниками податку на прибуток підприємств є як резиденти так і нерезиденти.

Згідно зі ст. 133 ПКУ платниками податку з числа резидентів є:

- 1) суб'єкти господарювання - юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- 2) управління залізниці, яке отримує прибуток від основної діяльності залізничного транспорту. Перелік робіт та послуг, що належать до основної діяльності залізничного транспорту, визначається Кабінетом Міністрів України;
- 3) підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи, які отримують прибуток від неосновної діяльності залізничного транспорту;
- 4) неприбуткові установи та організації у разі отримання прибутку від неосновної діяльності та/або доходів, що підлягають оподаткуванню;
- 5) відокремлені підрозділи платників податку, зазначених у 1-му пункті, за винятком представництв.

Представництво платника податку - відокремлений підрозділ юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням, та який здійснює представництво і захист інтересів юридичної особи, фінансується такою юридичною особою та не отримує інших доходів, окрім пасивних.

Платниками податку з числа нерезидентів є:

- 1) юридичні особи, що створені в будь-якій організаційно-правовій формі, та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України;
- 2) постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

Постійне представництво до початку своєї господарської діяльності стає на облік у податковому органі за своїм місцезнаходженням. Постійне представництво, яке розпочало свою господарську діяльність до реєстрації у податковому органі, вважається таким, що ухиляється від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування.

3.1.2. ОБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ПОДАТКОВА БАЗА

Об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є:

- 1) прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом зменшення суми **доходів** звітного періоду, визначених згідно зі статтями 135-137 ПКУ, **на собівартість** реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг **та суму інших витрат** звітного податкового періоду, визначених згідно зі статтями 138-143 ПКУ;
- 2) дохід (прибуток) нерезидента з джерелом походження з України.

Податковою базою визнається грошове вираження прибутку як об'єкта оподаткування (ст. 149 ПКУ).

3.1.3. ПОРЯДОК ВИЗНАЧЕННЯ ДОХОДІВ ТА ЇХ СКЛАД

Доходи, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються з:

- 1) доходу від операційної діяльності;
- 2) інших доходів.

Дохід від операційної діяльності визнається **в розмірі договірної** (контрактної) вартості, але **не менше ніж сума компенсації**, отримана в будь-якій формі, в тому числі при зменшенні зобов'язань, та включає:

- 1) дохід від реалізації товарів, виконаних робіт, наданих послуг, у тому числі винагороди комісіонера (повіреного, агента тощо).
- 2) дохід банківських установ, до якого включаються:
 - а) процентні доходи за кредитно-депозитними операціями (в тому числі за кореспондентськими рахунками) та цінними паперами, придбаними банком;
 - б) комісійні доходи, в тому числі за кредитно-депозитними операціями, наданими гарантіями, розрахунково-касове обслуговування, інкасацію та перевезення цінностей, операціями з цінними паперами, операціями на валютному ринку, операціями з довірчого управління;
 - в) прибуток від операцій з торгівлі цінними паперами;
 - г) прибуток від операцій з купівлі/продажу іноземної валюти та банківських металів;
 - д) позитивне значення курсових різниць;
 - е) надлишкові суми страхового резерву;
 - ж) доходи від відступлення права вимоги боргу третьої особи або виконання вимоги боржником (факторингу);
- 3) дохід, пов'язаний з реалізацією заставленого майна;

и) інші доходи, прямо пов'язані зі здійсненням банківських операцій та наданням банківських послуг.

Інші доходи включають:

1) **доходи у вигляді дивідендів**, отриманих **від нерезидентів**, процентів, роялті, від володіння борговими вимогами;

Якщо дивіденди отримуються платником податку - резидентом із джерелом їх виплати **від нерезидента**, то платник податку включає суму отриманих дивідендів до складу доходу за наслідками податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів.

Юридичні особи - резиденти, які отримують дивіденди від резидентів, не включають їх суму до складу доходу (крім постійних представництв нерезидентів).

2) **доходи від операцій оренди/лізингу**;

3) **суми штрафів та/або неустойки** чи пені, фактично отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду;

4) вартість товарів, робіт, послуг, **безоплатно** отриманих платником податку у звітному періоді, визначена на рівні **не нижче звичайної ціни, суми безповоротної фінансової допомоги**, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, **безнадійної кредиторської заборгованості**, крім випадків, коли операції з надання/отримання безповоротної фінансової допомоги проводяться між платником податку та його відокремленими підрозділами, які не мають статусу юридичної особи;

5) суми **поворотної фінансової допомоги**, отриманої платником податку у звітному податковому періоді, що залишаються неповерненими на кінець такого звітного періоду, **від осіб, які не є платниками** податку на прибуток (в тому числі нерезидентів), або осіб, які мають пільги з цього податку, в тому числі право застосовувати ставки податку нижчі за звичайні.

У разі якщо в майбутніх звітних податкових періодах платник податку повертає таку поворотну фінансову допомогу (її частину) особі, яка її надала, такий платник податку збільшує суму витрат на цю суму за наслідками звітного податкового періоду, в якому відбулося повернення.

При цьому доходи такого платника податку не збільшуються на суму умовно нарахованих процентів, а податкові зобов'язання особи, яка надала поворотну фінансову допомогу, не змінюються як при її видачі, так і при її зворотному отриманні.

Операції з отримання/надання фінансової допомоги між платником податку та його відокремленими підрозділами, що не мають статусу юридичної особи, не приводять до зміни їх витрат або доходів;

6) суми невикористаної частини коштів, що повертаються з страхових резервів;

7) суми заборгованості. Заборгованість, за якою кредитор не звертається до суду або не вживає інших заходів, передбачених законодавством України, щодо її стягнення до закінчення строків позовної давності, не зменшує доходи кредитора та не може бути відшкодованою за рахунок його страхових резервів.

У разі якщо дебітор повністю або частково погашає безнадійну заборгованість, попередньо віднесену кредитором на зменшення доходів або відшкодовану за рахунок страхового резерву, кредитор збільшує дохід на суму компенсації, отриманої від дебітора, у податковий період, протягом якого відбулося повернення зазначеної заборгованості або її частини;

8) фактично отримані суми державного мита, попередньо сплаченого позивачем, що повертаються на його користь за рішенням суду;

9) **суми акцизного податку**, сплаченого/нарахованого покупцями/покупцям підакцизних товарів (за їх рахунок) на користь платника такого акцизного податку, уповноваженого вносити його до бюджету, та рентної плати, а також суми збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну, теплову енергію та природний газ;

10) **суми дотацій, субсидій**, капітальних інвестицій із фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або бюджетів, отримані платником податку;

11) **суми перевищення доходів** від продажу або іншого відчуження над балансовою вартістю окремих об'єктів основних засобів та нематеріальних активів;

12) позитивне значення курсових різниць від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, позитивна різниця між доходом від продажу та балансовою вартістю іноземної валюти;

13) доходи, не враховані при обчисленні доходу періодів, що передують звітному, та виявлені у звітному податковому періоді;

14) інші доходи платника податку за звітний податковий період.

Дохід від реалізації товарів визнається за датою переходу покупцеві права власності на такий товар.

Дохід від надання послуг та виконання робіт визнається за датою складення акта або іншого документа, оформленого відповідно до вимог чинного законодавства, який підтверджує виконання робіт або надання послуг.

Доходи, отримані/нараховані платником податку в іноземній валюті у зв'язку з продажем товарів, виконанням робіт, наданням послуг, у частині їхньої вартості, що не була сплачена в попередніх звітних податкових періодах, перераховуються в національну валюту за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату визнання таких доходів а в частині **раніше отриманої оплати за курсом, що діяв на дату її отримання.**

Визначення курсових різниць від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованості та іноземної валюти здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

При цьому прибуток (позитивне значення курсових різниць) ураховується у складі доходів платника податку, а збиток (від'ємне значення курсових різниць) ураховується у складі витрат платника податку.

У разі здійснення операцій з продажу іноземної валюти та банківських металів до складу доходів платника податку відповідно включається позитивна різниця між доходом від продажу та балансовою вартістю такої валюти, металів

або вартістю **на дату здійснення операції**, якщо вона була проведена після дати звітного балансу.

У разі придбання іноземної валюти до складу відповідно доходів звітного періоду включається від'ємна різниця між курсом іноземної валюти до гривні, за яким придбавається іноземна валюта, та курсом, за яким визначається балансова вартість такої валюти.

Термін "балансова вартість іноземної валюти" для цілей цього підпункту означає вартість іноземної валюти, визначену за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, на дату звітного балансу.

Тимчасово до 1 січня 2014 р. датою збільшення доходів підприємств житлово-комунального господарства від надання житлово-комунальних послуг є **дата надходження коштів від споживача** на банківський рахунок або в касу платника податку, крім випадків, якщо таке надходження відбувається у рахунок погашення заборгованості за житлово-комунальні послуги, надані до 1 квітня 2011 р. При цьому підприємства житлово-комунального господарства у складі собівартості реалізації житлово-комунальних послуг **визнають витрати** на придбання товарів, робіт, послуг у **сумі фактично сплачених за них коштів**, крім випадків якщо така сплата відбувається в рахунок погашення заборгованості за такі роботи, послуги, придбані до 1 квітня 2011 р.

Балансова вартість товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів (далі - запасів), придбаних до 1 квітня 2011 року, а сплачених після цієї дати, визнаються в складі витрат у сумі фактичної сплачених за них коштів.

Доходом у **разі отримання коштів цільового фінансування** з фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування або бюджетів визнається:

- сума коштів, що дорівнює частині амортизації об'єкта інвестування (основних засобів, нематеріальних активів), пропорційній долі отриманого платником податку з бюджету цільового фінансування капітальних інвестицій у загальній вартості таких інвестицій в об'єкт;

- цільове фінансування для компенсації витрат (збитків), яких зазнало підприємство, та фінансування для надання підтримки підприємству без установлення умов витрачання таких коштів на виконання в майбутньому певних заходів – з моменту його **фактичного отримання**;

- цільове фінансування, крім випадків, зазначених вище, **протягом тих періодів**, у яких були здійснені витрати, пов'язані з виконанням умов цільового фінансування.

У разі якщо платник податку виробляє товари, виконує роботи, надає послуги з довготривалим (**більше одного року**) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, укладеними на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання, доходи нараховуються платником податку самостійно **відповідно до ступеня завершеності виробництва** (операції з надання послуг), який визначається за

питомою вагою витрат, здійснених у звітному податковому періоді, у **загальній очікуваній сумі таких витрат** та/або **за питомою вагою обсягу послуг**, наданих у звітному податковому періоді, у **загальному обсязі послуг**, які мають бути надані.

Отримання доходів, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнається у звітному періоді, **незалежно від фактичного надходження коштів (за методом нарахувань)**.

У разі якщо платник податку виробляє товари, виконує роботи, надає послуги з довготривалим (більше одного року) технологічним циклом виробництва та якщо договорами, укладеними на виробництво таких товарів, виконання робіт, надання послуг, не передбачено поетапного їх здавання, доходи нараховуються платником податку самостійно відповідно до ступеня завершеності виробництва (операції з надання послуг), який визначається за питомою вагою витрат, здійснених у звітному податковому періоді, у загальній очікуваній сумі таких витрат та/або за питомою вагою обсягу послуг, наданих у звітному податковому періоді, у загальному обсязі послуг, які мають бути надані.

Після переходу покупцю права власності на товари (роботи, послуги) з довготривалим технологічним циклом виробництва, зазначені у попередньому абзаці, виконавець здійснює **коригування фактично отриманого доходу**, пов'язаного з виготовленням таких товарів (робіт, послуг), нарахованого в попередні періоди протягом терміну їх виготовлення.

При цьому, якщо фактично отриманий дохід у вигляді кінцевої договірної ціни (з урахуванням додаткових угод) перевищує суму доходу, попередньо нараховану за наслідками кожного податкового періоду протягом строку виготовлення таких товарів (робіт, послуг), таке **перевищення підлягає зарахуванню до доходів** звітного періоду, в якому відбувається перехід права власності на такі товари (роботи, послуги).

Якщо фактично отриманий дохід у вигляді кінцевої договірної ціни (з урахуванням додаткових угод) менше суми доходу, попередньо визначеного за наслідками кожного податкового періоду протягом строку виготовлення таких товарів (робіт, послуг), така різниця підлягає зарахуванню у **зменшення доходів** звітного періоду, в якому відбувається перехід права власності на такі товари (роботи, послуги).

Суми безповоротної **фінансової допомоги** та безоплатно отримані товари (роботи, послуги) вважаються доходами **на дату фактичного отримання платником податку товарів (робіт, послуг) або за датою надходження коштів на банківський рахунок чи в касу** платника податку.

Датою отримання доходів у вигляді **орендних/лізингових платежів** (без урахування частини лізингового платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінансового лізингу) за майно, що передано платником податку в оренду/лізинг, ліцензійних платежів (у тому числі роялті) за користування об'єктами інтелектуальної власності є **дата нарахування таких доходів**, яка встановлена відповідно до умов укладених договорів.

Датою отримання доходів від продажу іноземної валюти є **дата переходу права власності** на іноземну валюту.

Суми штрафів та/або неустойки чи пені, отримані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду, включаються до складу доходів платника податку за **датою їх фактичного** надходження.

Датою отримання інших доходів є дата їх виникнення згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Згідно зі ст. 136 ПКУ для визначення об'єкта оподаткування **не враховуються доходи:**

- 1) **сума попередньої оплати та авансів**, отримана в рахунок оплати товарів, виконаних робіт, наданих послуг;
- 2) **суми податку на додану вартість**, отримані/нараховані платником податку на додану вартість, нарахованого на вартість продажу товарів, виконаних робіт, наданих послуг, за винятком випадків, коли підприємство-продавець не є платником податку на додану вартість.
- 3) суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді **прямих інвестицій** або реінвестицій у корпоративні права, емітовані таким платником податку, в тому числі грошові або майнові внески згідно з договорами про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи;
- 4) суми коштів або вартість майна, отримані платником податку як компенсація (відшкодування) за примусове відчуження державою іншого майна платника податку у випадках, передбачених законом;
- 5) суми коштів або вартість майна, отримані платником податку за рішенням суду або в результаті задоволення претензій у порядку, встановленому законом, як компенсація прямих витрат або збитків, понесених таким платником податку в результаті порушення його прав та інтересів, що охороняються законом, якщо вони не були віднесені таким платником податку до складу витрат або відшкодовані за рахунок коштів страхових резервів;
- 6) суми коштів у частині надміру сплачених податків та зборів, що повертаються або мають бути повернені платнику податку з бюджетів, якщо такі суми не були включені до складу витрат;
- 7) суми доходів органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, отримані від надання державних послуг (видача дозволів (ліцензій), сертифікатів, посвідчень, реєстрація, інші послуги, обов'язковість придбання яких передбачена законодавством), у разі зарахування таких доходів до відповідного бюджету;
- 8) суми коштів у вигляді внесків, які:

а) надходять до платників податку, що здійснюють недержавне пенсійне забезпечення відповідно до закону, від вкладників пенсійних фондів, вкладників пенсійних депозитних рахунків та осіб, які уклали договори страхування відповідно до Закону України "Про недержавне пенсійне забезпечення", а також осіб, що уклали договори страхування ризику настання

інвалідності або смерті учасника недержавного пенсійного фонду відповідно до вказаного Закону;

б) надходять та накопичуються за пенсійними вкладками, рахунками учасників фондів банківського управління відповідно до закону;

в) надходять до неприбуткових установ і організацій згідно з вимогами статті 157 ПКУ;

9) суми коштів спільного інвестування, а саме коштів, залучених від інвесторів інститутів спільного інвестування, доходи від проведення операцій з активами таких інститутів та доходи, нараховані за активами зазначених інститутів, а також кошти, залучені від власників сертифікатів фондів операцій з нерухомістю, доходи від проведення операцій з активами фондів операцій з нерухомістю та доходи, нараховані за активами фондів операцій з нерухомістю, створених відповідно до закону;

10) суми отриманого платником податку емісійного доходу;

11) номінальна вартість взятих на облік, але неоплачених (непогашених) цінних паперів, які засвідчують відносини позики, а також платіжних документів, емітованих (виданих) боржником на користь (на ім'я) платника податку як забезпечення або підтвердження заборгованості такого боржника перед зазначеним платником податку (облігацій, ощадних сертифікатів, казначейських зобов'язань, векселів, боргових розписок, акредитивів, чеків, гарантій, банківських наказів та інших подібних платіжних документів);

12) **дивіденди**, отримані платником податку від інших платників податку на прибуток. У разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, проводить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток чи ні.

13) кошти або майно, які повертаються власнику корпоративних прав, емітованих юридичною особою, після повної і кінцевої ліквідації такої юридичної особи - емітента, або в разі зменшення розміру статутного фонду такої особи, але не вище вартості придбання акцій, часток, паїв;

14) кошти або майно, внесені до статутного капіталу, які не повернуті власнику корпоративних прав, емітованих платником податку, або не повернуті учаснику господарського товариства у зв'язку з недостатністю або відсутністю активів внаслідок погашення зобов'язань при припиненні діяльності такого платника шляхом ліквідації юридичної особи;

15) кошти або майно, які повертаються учаснику договору про спільну діяльність без створення юридичної особи, в разі припинення, розірвання або внесення відповідних змін до договору про спільну діяльність, але не вище вартості вкладу;

16) кошти або майно, що надходять у вигляді міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до чинних міжнародних договорів;

17) **вартість основних засобів, безоплатно отриманих платником податку з метою здійснення їх експлуатації у таких випадках:**

- якщо такі основні засоби отримані за рішенням центральних органів виконавчої влади або рішень місцевих органів виконавчої влади чи органів місцевого самоврядування, прийнятих у межах їх повноважень;
- у разі отримання спеціалізованими експлуатуючими підприємствами об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж відповідно до рішень місцевих органів виконавчої влади та виконавчих органів рад, прийнятих у межах їх повноважень;
- у разі отримання підприємствами комунальної власності об'єктів соціальної інфраструктури, що перебували на балансі інших підприємств та утримувалися за їх рахунок;
- у разі отримання підприємствами залізничного транспорту загального користування основних засобів транспортної інфраструктури, що перебували на балансі інших підприємств, утримувалися за їх рахунок та передані для експлуатації підприємствам залізничного транспорту за рішенням таких підприємств.

З метою оподаткування доходи визнаються у цих випадках доходами в сумі амортизації відповідних активів, у момент нарахування такої амортизації.

Порядок безоплатної передачі таких основних засобів встановлюється Кабінетом Міністрів України;

- 18) кошти або майно, що надаються у вигляді допомоги громадським організаціям інвалідів, спілкам громадських організацій інвалідів та підприємствам і організаціям;
- 19) суми коштів або вартість майна, отримані засновником третейського суду як третейський збір чи на покриття інших витрат, пов'язаних з вирішенням спору третейським судом відповідно до закону;
- 20) кошти або вартість майна, що надходять комісіонеру (повіреному, агенту тощо) в межах договорів комісії, доручення, консигнації та інших аналогічних цивільно-правових договорів;
- 21) основна сума отриманих кредитів, позик та інших доходів, які не враховуються для визначення об'єкта оподаткування;
- 22) вартість переданого рухомого складу залізничного транспорту загального користування від одної залізниці або підприємства залізничного транспорту загального користування іншим залізницям або підприємствам залізничного транспорту загального користування за рішенням Укрзалізниці. Така передача вважається операцією з безоплатної передачі та призводить до зміни балансової вартості відповідної групи основних засобів сторони, що приймає, і сторони, що передає такий рухомий склад;
- 23) вартість безоплатно отриманого платником податку майна, що створене в результаті виконання заходів, передбачених державними цільовими, галузевими, регіональними програмами поліпшення стану безпеки, умов праці та виробничого середовища, програмами організації розроблення і виробництва засобів індивідуального та колективного захисту працівників,

а також іншими профілактичними заходами відповідно до завдань страхування від нещасних випадків.

Якщо платник податку приймає рішення про уцінку/дооцінку активів згідно з правилами бухгалтерського обліку, Якщо платник податку приймає рішення про **уцінку/дооцінку** активів згідно з правилами бухгалтерського обліку, то з метою оподаткування **балансова вартість його активів, доходи або витрати не змінюються.**

3.1.4. СКЛАД ВИТРАТ ТА ПОРЯДОК ЇХ ВИЗНАННЯ

Згідно зі ст. 138 ПКУ витрати, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються із:

- витрат операційної діяльності;
- інших витрат.

Витрати, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування, визнаються на підставі первинних документів, що підтверджують здійснення витрат, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та інших документів.

Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з **витрат, прямо пов'язаних з виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг**, а саме:

- прямих матеріальних витрат;
- прямих витрат на оплату праці;
- амортизації виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг;
- загальновиробничих витрат, які відносяться на собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку;
- вартості придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг;
- інших прямих витрат, у тому числі витрат з придбання електричної енергії (включаючи реактивну).

До складу прямих матеріальних витрат включається вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виготовленого товару, виконаної роботи, наданої послуги, придбаних напівфабрикатів та комплектувальних виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат. Прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, які оцінюються у порядку, визначеному в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку.

До складу прямих витрат на оплату праці включаються заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві товарів (виконанні

робіт, наданні послуг), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат.

Платники податку - ліцензіати з виробництва електричної та/або теплової енергії, які використовують для виробництва електричної та/або теплової енергії вугілля та/або мазут, до собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг протягом року до прямих матеріальних витрат замість вартості витраченого в технологічному процесі вугілля та/або мазуту, включають **суму резерву запасу палива** (вугілля та/або мазуту), який створюється для безперебійного постачання електричної енергії споживачам.

Сума резерву запасу палива визначається самостійно платником податку щомісяця на основі середньомісячної вартості придбаного палива (вугілля, мазуту) за попередній рік, але не менше фактичної вартості придбаного протягом поточного місяця палива (вугілля, мазуту). В кінці звітного року створений резерв корегується на вартість витраченого в технологічному процесі палива (вугілля, мазуту), а саме:

– якщо фактична вартість витраченого в технологічному процесі палива (вугілля, мазуту) протягом звітного року більша, ніж сума нарахованого за звітний рік резерву, то собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг збільшується на суму різниці між вартістю витраченого в технологічному процесі палива та нарахованого резерву за результатами звітного року;

– якщо фактична вартість витраченого в технологічному процесі палива (вугілля, мазуту) протягом звітного року менша, ніж сума нарахованого за звітний рік резерву, то собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг зменшується на суму різниці між вартістю витраченого в технологічному процесі палива та нарахованого резерву за результатами звітного року;

Платники податків - ліцензіати з передачі та/або постачання електричної та/або теплової енергії у звітному податковому періоді до собівартості реалізації електричної та/або теплової енергії, надання послуг з передачі та/або постачання електричної та/або теплової енергії також включають фактично понесені в такому звітному періоді витрати з придбання електричної та/або теплової енергії.

До складу загальновиробничих витрат включаються:

- а) витрати на управління виробництвом (оплата праці працівників апарату управління цехами, дільницями відповідно до законодавства тощо; внески на соціальні заходи; медичне страхування, страхування відповідно до Закону України "Про недержавне пенсійне забезпечення", страхування за довгостроковими договорами страхування життя працівників апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо);
- б) амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;

- в) амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;
- г) витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;
- д) витрати на вдосконалення технології та організації виробництва (оплата праці та внески на соціальні заходи працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, придбаних комплектувальних виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій);
- е) витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інші послуги з утримання виробничих приміщень;
- ж) витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; внески на соціальні заходи медичне страхування, страхування відповідно до Закону України "Про недержавне пенсійне забезпечення" та страхування за довгостроковими договорами страхування життя робітників та працівників апарату управління виробництвом; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг);
- з) витрати на охорону праці, техніку безпеки, понесені відповідно до законодавства;
- и) суми витрат, пов'язаних із підтвердженням відповідності продукції, систем якості, систем управління якістю, систем екологічного управління, персоналу;
- к) суми витрат, пов'язаних з розвідкою/дорозвідкою та облаштуванням нафтових та газових родовищ (за винятком витрат на спорудження будь-яких свердловин, що використовуються для розробки нафтових та газових родовищ, понесених з моменту зарахування таких свердловин до експлуатаційного фонду, а також інших витрат, пов'язаних з придбанням/виготовленням основних засобів, які підлягають амортизації;
- л) інші загальновиробничі витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів із складів до цехів і готової продукції на склади); нестачі незавершеного виробництва, нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах у межах норм природного убутку згідно із затвердженими центральними органами виконавчої влади та погодженими Міністерством фінансів України нормативами.

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат, у тому числі внески на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв.

До складу інших витрат включаються:

1) адміністративні витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством:

а) загальні корпоративні витрати, в тому числі організаційні витрати, витрати на проведення річних та інших зборів органів управління, представницькі витрати;

б) витрати на службові відрядження й утримання апарату управління підприємством (у тому числі витрати на оплату праці адміністративного апарату) та іншого загальногосподарського персоналу;

в) витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання (оперативна оренда (у тому числі оренда легкових автомобілів), придбання пально-мастильних матеріалів, стоянка, паркування легкових автомобілів, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення, охорона);

г) винагороди за консультаційні, інформаційні, аудиторські та інші послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності;

г) витрати на оплату послуг зв'язку (пошта, телеграф, телефон, телекс, телефакс, стільниковий зв'язок та інші подібні витрати);

д) амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання;

е) витрати на врегулювання спорів у судах;

є) плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків;

ж) інші витрати загальногосподарського призначення;

2) витрати на збут, які включають витрати, пов'язані з реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг:

а) витрати на пакувальні матеріали для затарювання товарів на складах готової продукції;

б) витрати на ремонт тари;

в) оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут;

г) витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), на передпродажну підготовку товарів;

г) витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом;

д) витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, пов'язаних зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг (оперативна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона);

е) витрати на транспортування, перевалку і страхування товарів, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки;

є) витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування;

ж) витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів підприємства;

з) інші витрати, пов'язані зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг;

3) інші операційні витрати, що включають, зокрема:

- а) витрати за операціями в іноземній валюті, втрати від курсової різниці;
- б) амортизацію наданих в оперативну оренду необоротних активів; амортизацію необоротних та нематеріальних активів у складі об'єктів, отриманих у концесію;
- в) інші витрати операційної діяльності, пов'язані з господарською діяльністю, у тому числі:
 - суми коштів, внесені до страхових резервів;
 - суми нарахованих податків та зборів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, відшкодування Пенсійному фонду України сум фактичних витрат на виплату і доставку пенсій, а також інших обов'язкових платежів, встановлених законодавчими актами (крім суми податку на прибуток, податку на додану вартість, включеного до ціни товару (роботи, послуги), що придбаваються платником податку, податків на доходи фізичних осіб).
 - суми податків на додану вартість, сплачених у складі ціни придбання товарів, робіт, послуг, для платників податку, **які не зареєстровані** як платники податку на додану вартість;
 - плата за землю, що не використовується в сільськогосподарському виробничому обороті для платників податку, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції;
 - витрати на інформаційне забезпечення господарської діяльності платника податку, в тому числі з питань законодавства, на придбання літератури, оплату Інтернет-послуг і передплату спеціалізованих періодичних видань;
 - суми коштів, спрямовані уповноваженими банками до додаткового спеціального резерву страхування пенсійних вкладів та додаткових спеціальних резервів страхування коштів фондів банківського управління відповідно до закону, що регулює питання створення та функціонування фондів банківського управління;

4) фінансові витрати, до яких належать витрати на нарахування процентів (за користування кредитами та позиками, за випущеними облігаціями та фінансовою орендою) та інші витрати підприємства, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включені до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку);

5) інші витрати звичайної діяльності (крім фінансових витрат), не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, зокрема:

а) суми коштів або вартість товарів, виконаних робіт, наданих послуг, добровільно перераховані (передані) протягом звітного року до Державного бюджету України або бюджетів місцевого самоврядування, до неприбуткових

організацій в розмірі, що не перевищує чотирьох відсотків оподатковуваного прибутку попереднього звітного року;

б) суми коштів, перераховані роботодавцями первинним профспілковим організаціям на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу, передбачені колективними договорами (угодами), **в межах чотирьох відсотків оподатковуваного прибутку за попередній звітний рік.**

При цьому в разі якщо за результатами попереднього звітного року платником податку отримано від'ємний результат об'єкта оподаткування, то сума коштів, що перераховується, визначається з урахуванням оподатковуваного прибутку, отриманого в році, що передує року декларування такого річного від'ємного значення, але не раніш як за чотири попередні звітні роки;

в) суми коштів, перераховані підприємствами всеукраїнських об'єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, на яких працює за основним місцем роботи не менш як 75 відсотків таких осіб, цим об'єднанням для ведення благодійної діяльності, **але не більше 10 відсотків оподатковуваного прибутку попереднього звітного року;**

г) витрати на створення резерву сумнівної заборгованості визнаються витратами з метою оподаткування в сумі безнадійної дебіторської заборгованості;

г) вартість вугілля та вугільних брикетів, безоплатно наданих в обсягах та за переліком професій, що встановлюються Кабінетом Міністрів України, в тому числі компенсації вартості такого вугілля та вугільних брикетів:

- працівникам з видобутку (переробки) вугілля та вуглебудівних підприємств;

- пенсіонерам, які пропрацювали на підприємствах з видобутку (переробки) вугілля, вуглебудівних підприємствах: на підземних роботах - не менше ніж 10 років для чоловіків і не менше ніж 7 років 6 місяців - для жінок; на роботах, пов'язаних із підземними умовами, - не менше ніж 15 років для чоловіків і не менше ніж 12 років 6 місяців - для жінок; на роботах технологічної лінії на поверхні діючих шахт чи на шахтах, що будуються, розрізах, збагачувальних та брикетних фабриках - не менше ніж 20 років для чоловіків і не менше ніж 15 років - для жінок;

- інвалідам і ветеранам війни та праці, особам, нагородженим знаками "Шахтарська слава" або "Шахтарська доблесть" I, II, III ступенів, особам, інвалідність яких настала внаслідок загального захворювання, у разі якщо вони користувалися цим правом до настання інвалідності;

- сім'ям працівників, які загинули (померли) на підприємствах з видобутку (переробки) вугілля, що отримують пенсії у зв'язку із втратою годувальника;

д) суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані/передані для цільового використання з метою охорони культурної спадщини установам науки, освіти, культури, заповідникам, музеям, музеям-заповідникам у розмірі,

що **не перевищує 10 відсотків** оподатковуваного прибутку за попередній звітний рік;

е) суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані/передані на користь резидентів для цільового використання з метою виробництва національних фільмів (у тому числі анімаційних) та аудіовізуальних творів, але не більше **10 відсотків** оподатковуваного прибутку за попередній податковий рік;

є) витрати платника податку, пов'язані з утриманням та експлуатацією фондів природоохоронного призначення (крім витрат, що підлягають амортизації або відшкодуванню), які перебувають у його власності; витрати на самостійне зберігання, переробку, захоронення або придбання послуг із збирання, зберігання, перевезення, знешкодження, видалення і захоронення відходів від виробничої діяльності платника податку, що надаються сторонніми організаціями, з очищення стічних вод; інші витрати на збереження екологічних систем, які перебувають під негативним впливом господарської діяльності платника податку. У разі виникнення розбіжностей між органом державної податкової служби та платником податку стосовно зв'язку проведених витрат на природоохоронні заходи з діяльністю платника податку орган державної податкової служби зобов'язаний звернутися до органу, уповноваженого Кабінетом Міністрів України, чий експертний висновок є підставою для прийняття рішення органом державної податкової служби;

ж) витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів (крім тих, вартість та строк використання яких відповідають ознакам, встановленим для основних засобів, та підлягають амортизації у складі нематеріальних активів), виданих державними органами для провадження господарської діяльності, в тому числі витрати на плату за реєстрацію підприємства в органах державної реєстрації, зокрема в органах місцевого самоврядування, їх виконавчих органах, у тому числі витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів на право здійснення за межами України вилову риби та морепродуктів, а також надання транспортних послуг.

к) сума коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) організаціям роботодавців та їх об'єднанням, створеним відповідно до закону з цього питання, у вигляді вступних, членських та цільових внесків, але не **більше 0,2 відсотка фонду оплати праці платника податку в розрахунку за звітний податковий рік**;

л) суми коштів у розмірі, що дорівнює щорічному зменшенню банком на 0,5 відсотка від суми основного непогашеного боргу протягом наступних п'яти років, що слідує за трирічним строком повного та своєчасного виконання позичальником реструктуризованих зобов'язань за кредитним договором.

Суми витрат, не віднесені до складу витрат минулих звітних років у зв'язку з втратою, знищенням або зіпсуттям документів, що підтверджують здійснення витрат, та підтверджених такими документами у звітному податковому періоді. а також суми витрат, не враховані в минулих податкових періодах у зв'язку з допущенням помилок та виявлені у звітному податковому

періоді в розрахунку податкового зобов'язання. відображаються у складі інших витрат, а ті, **які здійснені у звітному податковому році**, - у складі витрат відповідної групи (собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, загальновиробничих витрат, адміністративних витрат тощо).

Відповідно до ст. 139 ПКУ **не включаються до складу витрат:**

- 1) витрати, не пов'язані з провадженням господарської діяльності, а саме витрати на:

- організацію та проведення прийомів, презентацій, свят, розваг та відпочинку, придбання та розповсюдження подарунків (крім благодійних внесків та пожертвувань неприбутковим організаціям та витрат, пов'язаних із провадженням рекламної діяльності).

Обмеження не стосуються платників податку, основною діяльністю яких є:

- організація прийомів, презентацій і свят за замовленням та за рахунок інших осіб;
 - придбання лотерейних білетів, інших документів, що засвідчують право участі в лотереї;
 - фінансування особистих потреб фізичних осіб;
- 2) платежі платника податку в сумі вартості товару на користь комітента, принципала тощо за договорами комісії, агентськими договорами та іншими аналогічними договорами, перераховані платником на виконання цих договорів;
 - 3) суми попередньої (авансової) оплати товарів, робіт, послуг;
 - 4) витрати на погашення основної суми отриманих позик, кредитів;
 - 5) витрати на придбання, виготовлення, будівництво, реконструкцію, модернізацію та інше поліпшення основних засобів та витрати, пов'язані з видобутком корисних копалин, а також з придбанням (виготовленням) нематеріальних активів, які підлягають амортизації. Сума витрат, що пов'язана з ремонтом та поліпшенням об'єктів основних засобів (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), у тому числі орендованих або отриманих у концесію чи створених (збудованих) концесіонером у розмірі, **що не перевищує 10 відсотків сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітного року**, відноситься до витрат того звітного податкового періоду, в якому такий ремонт та поліпшення були здійснені (ст. 146.12 ПКУ).
 - 6) витрати на утримання органів управління об'єднань платників податку, включаючи утримання материнських компаній, які є окремими юридичними особами;
 - 7) дивіденди;
 - 8) витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачена правилами ведення бухгалтерського обліку та нарахування податку.

У разі втрати, знищення або зіпсуття зазначених документів платник податку має право письмово заявити про це органу державної податкової служби та здійснити заходи, необхідні для поновлення таких документів. Письмова заява має бути надіслана до/або разом із поданням розрахунку податкових зобов'язань за звітний податковий період. Платник податків зобов'язаний відновити втрачені, знищені або зіпсовані документи протягом **90 календарних днів** з дня, що настає за днем надходження такої заяви до органу державної податкової служби, митного органу.

Якщо платник податку поновить зазначені документи в наступних податкових періодах, підтверджені витрати включаються до витрат за податковий період, на який припадає таке поновлення;

- 9) сума збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, яка враховується у зменшення податкового зобов'язання платника податку на прибуток;
- 10) суми штрафів та/або неустойки чи пені за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду, які підлягають сплаті платником податку;
- 11) витрати, понесені у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних і нематеріальних активів **у фізичної особи - підприємця**, що сплачує єдиний податок (**крім витрат**, понесених у зв'язку із придбанням робіт, послуг у фізичної особи - платника єдиного податку, яка здійснює діяльність **у сфері інформатизації**);
- 12) витрати, понесені (нараховані) у звітному періоді у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами (крім витрат, здійснених (нарахованих) на користь постійних представництв нерезидентів **в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу** (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (за вирахуванням податку на додану вартість та акцизного податку) за рік, що передує звітному.

При цьому до складу витрат не включаються у повному обсязі витрати, понесені (нараховані) у звітному періоді у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з консалтингу, маркетингу, реклами у випадку, якщо особа, на користь якої здійснюються відповідні платежі, є нерезидентом, що має офшорний статус;

- 13) витрати, понесені (нараховані) у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу (крім витрат, нарахованих на користь постійних представництв нерезидентів, **що перевищує 5 відсотків митної вартості обладнання**, імпортованого згідно з відповідним контрактом;
- 14) витрати, нараховані у зв'язку з придбанням у нерезидента послуг (робіт) з інжинірингу, не включаються до складу витрат, якщо виконується будь-яка з умов:

а) особа, на користь якої нараховується плата за послуги інжинірингу, є нерезидентом, що має офшорний статус;

б) особа, на користь якої нараховується плата за такі послуги, не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) такої плати за послуги.

Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, крім нерозподілених постійних загальновиробничих витрат, які включаються до складу собівартості реалізованої продукції в періоді їх виникнення, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг.

Витрати, здійснені (нараховані) платником податку в іноземній валюті у зв'язку з придбанням у звітному податковому періоді товарів, робіт, послуг, у встановленому порядку включаються до витрат такого звітного податкового періоду шляхом перерахування в національну валюту тієї частини їх вартості, що не була раніше оплачена, за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, що діяв на дату здійснення операції з такого придбання, а в частині раніше проведеної оплати - **за таким курсом, що діяв на дату здійснення оплати**. При цьому збиток (від'ємне значення курсових різниць) ураховується у складі витрат платника податку.

У разі здійснення операцій з продажу іноземної валюти та банківських металів до складу витрат платника податку відповідно включається **від'ємна різниця** між доходом від продажу та балансовою вартістю такої валюти, металів або вартістю **на дату здійснення операції**, якщо вона була проведена **після** дати звітного балансу.

У разі придбання іноземної валюти до складу витрат звітного періоду включається позитивна різниця між курсом іноземної валюти до гривні, за яким придбавається іноземна валюта, та курсом, за яким визначається балансова вартість такої валюти.

Також до витрат відносяться витрати на сплату збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти за гривню та інших обов'язкових платежів, пов'язаних з придбанням іноземної валюти.

Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені, згідно з правилами ведення бухгалтерського обліку, з урахуванням наступного:

- датою здійснення витрат, нарахованих платником податку у вигляді сум податків та зборів, вважається останній день звітного податкового періоду, за який проводиться нарахування податкового зобов'язання з податку та збору;
- датою збільшення витрат платника податку від здійснення кредитно-депозитних операцій, у тому числі субординованого боргу, є дата визнання процентів (комісійних та інших платежів, пов'язаних зі створенням або придбанням кредитів, вкладів (депозитів), визначена згідно з правилами бухгалтерського обліку.

Під субординованим боргом розуміються звичайні незабезпечені боргові капітальні інструменти (складові елементи капіталу), які відповідно до договору не можуть бути взяті з банку раніше п'яти років, а у випадку банкрутства чи ліквідації повертаються інвестору після погашення претензій усіх інших кредиторів;

Витрати, понесені платником податку, у вигляді благодійних чи інших внесків та/або вартості товарів (робіт, послуг) до неприбуткових організацій, які враховуються для визначення об'єкта оподаткування платника податку, включаються до складу витрат **за датою фактичного перерахування таких внесків та/або вартості товарів (робіт, послуг)**.

Собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу.

Фактична вартість остаточно забракованої продукції **не включається** до складу витрат платника податку, **крім втрат** від браку, які складаються з вартості остаточно забракованої з **технологічних причин** продукції (виробів, вузлів, напівфабрикатів) та витрат на виправлення такого технічно неминучого браку, в разі реалізації такої продукції.

Платник податку має право самостійно визначати допустимі норми технічно неминучого браку в наказі по підприємству за умови обґрунтування його розміру. Такі самостійно встановлені платником податку норми діють до встановлення норм центральними органами виконавчої влади у відповідній сфері.

3.1.5. ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ ВИТРАТ ПОДВІЙНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

Згідно зі ст. 140 ПКУ при визначенні об'єкта оподаткування враховуються ряд витрат подвійного призначення:

1) витрати платника податку на забезпечення найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, спеціальним (форменим) одягом, мийними та знешкоджувальними засобами, засобами індивідуального захисту, що необхідні для виконання професійних обов'язків, а також продуктами спеціального харчування за переліком, що встановлюється Кабінетом Міністрів України та/або галузевими нормами безплатної видачі працівникам спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту.

Витрати (крім тих, що підлягають амортизації), здійснені в порядку, встановленому законодавством, на організацію, утримання та експлуатацію пунктів безоплатного медичного огляду, безоплатної медичної допомоги та профілактики працівників (у тому числі забезпечення медикаментами, медичним устаткуванням, інвентарем, а також витрати на заробітну плату найманих працівників);

2) витрати (крім тих, що підлягають амортизації), пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво і раціоналізацію господарських процесів, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника податку, витрати з нарахування роялті та придбання нематеріальних активів (крім тих, що

підлягають амортизації) для їх використання в господарській діяльності платника податку.

3) витрати платника податку, пов'язані з підготовкою і перепідготовкою працівників:

- на професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників робітничих професій, а також у разі якщо законодавством передбачено обов'язковість періодичної перепідготовки або підвищення кваліфікації;
- витрати на навчання та/або професійну підготовку, перепідготовку або підвищення кваліфікації у вітчизняних або закордонних навчальних закладах, якщо наявність сертифіката про освіту в таких закладах є обов'язковою для виконання певних умов ведення господарської діяльності, в тому числі, але не виключно вищих та професійно-технічних навчальних закладах фізичних осіб (незалежно від того, чи перебувають такі особи в трудових відносинах з платником податку), які уклали з ним письмовий договір (контракт) про взяті ними зобов'язання відпрацювати у платника податку після закінчення вищого та/або професійно-технічного навчального закладу і отримання спеціальності (кваліфікації) не менше трьох років;
- витрати на організацію навчально-виробничої практики за профілем основної діяльності платника податку або в структурних підрозділах, що забезпечують його господарську діяльність, осіб, які навчаються у вищих та професійно-технічних навчальних закладах.

У разі розірвання письмового договору (контракту), платник податку зобов'язаний збільшити дохід у сумі фактично здійснених ним витрат на навчання та/або професійну підготовку, які були включені до складу його витрат. Внаслідок такого збільшення доходу нараховується додаткове податкове зобов'язання та пеня в розмірі 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, що діяла на день виникнення податкового зобов'язання з податку, яке мав би сплатити платник податку у встановлений строк у разі, якщо б він не користувався податковою пільгою, до суми такого податкового зобов'язання за кожен день недоплати, закінчуючи днем збільшення доходу. Сума відшкодованих платнику податку збитків за такою угодою (договором, контрактом) не є об'єктом оподаткування в частині, що не перевищує суми, на які збільшено дохід, сплати додаткового податкового зобов'язання та пені;

4) будь-які витрати на гарантійний ремонт (обслуговування) або гарантійні заміни товарів, проданих платником податку, вартість яких не компенсується за рахунок покупців таких товарів, у розмірі, що відповідає рівню гарантійних замін, прийнятих/оприлюднених платником податку.

У разі здійснення гарантійних замін товарів платник податку зобов'язаний вести облік покупців, що отримали таку заміну товарів або послуги з ремонту (обслуговування), у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби.

Здійснення заміни товару без зворотного отримання бракованого товару або без належного ведення зазначеного обліку не дає права на збільшення витрат продавця такого товару на вартість заміни.

Порядок гарантійного ремонту (обслуговування) або гарантійних заміні, а також перелік товарів, на які встановлюється гарантійне обслуговування, визначаються Кабінетом Міністрів України на підставі норм законодавства з питань захисту прав споживачів.

Термін "оприлюднення" означає розповсюджене в рекламі, технічній документації, договорі або іншому документі зобов'язання продавця щодо умов та строків гарантійного обслуговування;

5) витрати платника податку на проведення реклами;

6) будь-які витрати із транспортування продукції платника податку; цивільної відповідальності, пов'язаної з експлуатацією транспортних засобів, що перебувають у складі основних засобів платника податку; страхування ризиків загибелі врожаю, будь-які витрати із страхування ризиків, пов'язаних із виробництвом національних фільмів (у розмірі не більше 10 відсотків вартості виробництва національного фільму); екологічної та ядерної шкоди, що може бути завдана платником податку іншим особам; майна платника податку; об'єкта фінансового лізингу, а також оперативного лізингу, концесії державного чи комунального майна за умови, якщо це передбачено договором; фінансових, кредитних та інших ризиків платника податку, пов'язаних із провадженням ним господарської діяльності, в межах звичайної ціни страхового тарифу відповідного виду страхування, що діє на момент укладення такого страхового договору, за винятком страхування життя, здоров'я або інших ризиків, пов'язаних з діяльністю фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з платником податку, обов'язковість якого не передбачена законодавством, або будь-яких витрат із страхування сторонніх фізичних чи юридичних осіб.

Якщо умови страхування передбачають виплату страхового відшкодування на користь платника податку - страхувальника, то застраховані збитки, яких зазнав такий платник податку у зв'язку з веденням господарської діяльності, включаються до його витрат за податковий період, в якому він зазнав збитків, а будь-які суми страхового відшкодування зазначених збитків включаються до доходів такого платника податку за податковий період їх отримання;

7) витрати на відрядження фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах із таким платником податку або є членами керівних органів платника податку, в межах фактичних витрат особи, яка відряджена, на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті), оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), на найм інших жилих приміщень, оплату телефонних розмов, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз), обов'язкове страхування, інші документально

оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат.

Зазначені витрати можуть бути включені до складу витрат платника податку лише за наявності підтвердних документів, що засвідчують вартість цих витрат у вигляді транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), у тому числі електронних квитків за наявності посадкового талона та документа про сплату за всіма видами транспорту, в тому числі чартерних рейсів, рахунків, отриманих із готелів (мотелів) або від інших осіб, що надають послуги з розміщення та проживання фізичної особи, в тому числі бронювання місць у місцях проживання, страхових полісів тощо.

Не дозволяється включати до складу витрат на харчування вартість алкогольних напоїв і тютюнових виробів, суми "чайових", за винятком випадків, коли суми таких "чайових" включаються до рахунку згідно із законами країни перебування, а також плату за видовищні заходи.

До складу витрат на відрядження відносяться також витрати, не підтверджені документально, на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати), понесені у зв'язку з таким відрядженням у межах території України, але не більш як 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження, а для відряджень за кордон - не вище 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, в розрахунку за кожен календарний день такого відрядження.

Будь-які витрати на відрядження можуть бути включені до складу витрат платника податку за наявності документів, що підтверджують зв'язок такого відрядження з діяльністю такого платника податку, зокрема (але не виключно) таких: запрошень сторони, що приймає, діяльність якої збігається з діяльністю платника податку; укладеного договору чи контракту; інших документів, які встановлюють або засвідчують бажання встановити цивільно-правові відносини; документів, що засвідчують участь відрядженої особи в переговорах, конференціях або симпозіумах, інших заходах, які проводяться за тематикою, що збігається з господарською діяльністю платника податку.

8) витрати платника податку (крім капітальних, які підлягають амортизації) на утримання та експлуатацію таких об'єктів, що перебували на балансі та утримувалися за рахунок платника податку станом на 1 липня 1997 року, але не використовуються з метою отримання доходу:

- дитячих ясел або садків;
- закладів середньої і середньої професійно-технічної освіти та закладів підвищення кваліфікації працівників такого платника податку;
- дитячих, музичних і художніх шкіл, шкіл мистецтв;
- спортивних комплексів, залів і майданчиків, що використовуються для фізичного оздоровлення та психологічної реабілітації працівників платника податку, клубів і будинків культури;

- приміщень, що використовуються платником податку для організації харчування працівників такого платника податку;
- багатоквартирного житлового фонду, в тому числі гуртожитків, одноквартирного житлового фонду в сільській місцевості та об'єктів житлово-комунального господарства;
- дитячих таборів відпочинку і оздоровлення;
- установ соціального захисту громадян (будинки-інтернати, будинки для престарілих).

3.1.6. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ ЛІЗИНГУ (ОРЕНДИ)

Передача майна в оперативний лізинг (оренду) не змінює податкових зобов'язань орендодавця та орендаря (ст. 153.7.ПКУ)

При цьому орендодавець збільшує суму доходів, а орендар збільшує суму витрат на суму нарахованого лізингового платежу за наслідками податкового періоду, в якому здійснюється таке **нарахування**. У такому ж порядку здійснюється оподаткування операцій із оренди землі та жилих приміщень;

Передача майна у **фінансовий лізинг** (оренду) для цілей оподаткування **прирівнюється до його продажу** в момент такої передачі. При цьому орендодавець збільшує доходи, а в разі передачі у фінансовий лізинг майна, що на момент такої передачі перебувало у складі основних засобів орендодавця, - прирівнює до нуля балансову вартість відповідного об'єкта основних засобів, а орендар включає вартість об'єкта фінансового лізингу (без урахування процентів, нарахованих або таких, що будуть нараховані, відповідно до договору) до складу основних засобів з метою амортизації, за наслідками податкового періоду, в якому відбувається така передача.

При нарахуванні лізингового платежу орендодавець збільшує **доходи**, а орендар збільшує **витрати** на таку частину лізингового платежу, яка дорівнює **сумі процентів** або комісій, нарахованих на вартість об'єкта фінансового лізингу (без урахування частини лізингового платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінансового лізингу), за наслідками податкового періоду, у якому здійснюється таке нарахування.

У разі якщо в майбутніх податкових періодах орендар повертає об'єкт фінансового лізингу орендодавцю без придбання такого об'єкта у власність, така передача прирівнюється для цілей оподаткування до зворотного продажу орендарем такого об'єкта орендодавцю за ціною, яка визначається на рівні суми лізингових платежів у частині компенсації вартості об'єкта фінансового лізингу, що є несплаченими за такий об'єкт лізингу на дату такого повернення.

У разі якщо вартість об'єкта фінансового лізингу, що вперше або повторно вводиться в експлуатацію, визначається договором у сумі, що є меншою від вартості витрат на його придбання або спорудження, орган державної податкової служби має право провести позапланову перевірку для визначення рівня звичайної ціни;.

Передача в оренду житлового фонду або землі здійснюється за правилами оперативного лізингу.

Перехід права власності на об'єкт лізингу від орендодавця (власника майна) до іншої особи (нового власника майна) із збереженням відповідних прав та обов'язків орендодавця за договором фінансового лізингу не змінює податкових зобов'язань орендодавця, орендаря та нового власника майна, сформованих **до моменту передачі** у власність такого майна (об'єкту лізингу) іншій особі (новому власнику майна).

3.1.7. СТАВКИ ПОДАТКУ

Перехідними положеннями ПКУ (пункт 10 підрозділу 4 розділу XX "Перехідні положення") встановлені такі основні ставки податку на прибуток підприємств:

- з 1 квітня 2011 року по 31 грудня 2011 року включно - 23 відсотки;
- з 1 січня 2012 року по 31 грудня 2012 року включно - 21 відсоток;
- з 1 січня 2013 року по 31 грудня 2013 року включно - 19 відсотків, а для суб'єктів індустрії програмної продукції, які застосовують особливості оподаткування, передбачені в пункті 15 підрозділу 10 Перехідних положень ПКУ - 5 відсотків;

- з 1 січня 2014 року - 16 відсотків, а для суб'єктів індустрії програмної продукції, які застосовують особливості оподаткування, передбачені в пункті 15 підрозділу 10 Перехідних положень ПКУ - 5 відсотків.

Прибуток від страхової діяльності юридичних осіб оподатковується за ставкою 0 відсотків.

За ставками 0, 4 (страхування ризиків за межами України), 6 (сума фрахту), 12, 15 (доходи з джерелом його походження з України, отриманого нерезидентом від провадження господарської діяльності) і 20 (виробництво та/або розповсюдження реклами) відсотків доходів нерезидентів та прирівняних до них осіб із джерелом їх походження з України у випадках, встановлених статтею 160 ПКУ.

3.1.8. ПОРЯДОК ПОДАННЯ ДЕКЛАРАЦІЇ ТА СПЛАТИ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК

Звітними податковими періодами є: календарні квартал, півріччя, три квартали, рік.

Платник податку зобов'язаний за кожний встановлений звітний період подавати податкову декларацію протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу (півріччя). Податок нараховується платником самостійно за встановленою ставкою від податкової бази. Платник податку зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку її подання.

Згідно з Перехідними положеннями ПКУ (підрозділ 4) платники податку на прибуток підприємств, які починаючи з 2013 р. подають річну податкову декларацію, сплачують у січні - лютому 2013 р. авансовий внесок з цього податку у розмірі 1/9 податку на прибуток, нарахованого у податковій звітності за дев'ять місяців 2012 р., протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного місяця.

Податок, отриманий від діяльності, яка підлягає патентуванню зменшується на вартість придбаних торгових патентів на право провадження такого виду діяльності.

Платник податку, який проводить діяльність, що підлягає патентуванню, зобов'язаний окремо визначати податок від кожного виду такої діяльності та окремо визначати податок від іншої діяльності. З цією метою ведеться окремий облік доходів, отриманих від діяльності, що підлягає патентуванню, та витрат, пов'язаних з веденням діяльності з урахуванням.

Платник податку, який має у своєму складі відокремлені підрозділи, розташовані на території іншої, ніж такий платник податку, територіальної громади може прийняти рішення щодо сплати консолідованого податку та сплачувати податок до бюджетів територіальних громад за місцезнаходженням таких відокремлених підрозділів, а також до бюджету територіальної громади за своїм місцезнаходженням, зменшений на суму податку, сплаченого до бюджетів територіальних громад за місцезнаходженням відокремлених підрозділів.

Сума податку на прибуток відокремлених підрозділів за відповідний звітний (податковий) період визначається розрахунково, виходячи із загальної суми податку, нарахованого платником податку, розподіленого пропорційно питомій вазі суми витрат відокремлених підрозділів такого платника податку в загальній сумі витрат цього платника податку.

Вибір порядку сплати податку на прибуток здійснюється платником податку самостійно до 1 липня року, що передує звітному, про що повідомляються податкові органи за місцезнаходженням платника податку та його філій (відокремлених підрозділів).

Зміна порядку сплати податку протягом звітного року не дозволяється. При цьому відокремлені підрозділи подають податковому органу за своїм місцезнаходженням розрахунок податкових зобов'язань щодо сплати консолідованого податку, форма якого встановлюється центральним органом державної податкової служби України. Рішення про сплату консолідованого податку поширюється також на відокремлені підрозділи, створені таким платником податку протягом будь-якого часу після такого повідомлення.

Відповідальність за своєчасне та повне внесення сум податку до бюджету територіальної громади за місцезнаходженням відокремлених підрозділів несе платник податку, у складі якого знаходяться такі відокремлені підрозділи.

Платники податку, дохід (прибуток) яких повністю та/або частково звільнено від оподаткування податком на прибуток, а також ті, що проводять діяльність, яка підлягає патентуванню, ведуть окремий облік доходу

(прибутку), який звільняється від оподаткування або доходу, отриманого від діяльності, що підлягає патентуванню. При цьому:

- до складу витрат таких платників податку, пов'язаних з отриманням доходу (прибутку), що не звільняється від оподаткування, не включаються витрати, пов'язані з отриманням такого звільненого доходу (прибутку);

- сума амортизаційних відрахувань, нарахованих на основні засоби, що використовуються для отримання такого звільненого доходу (прибутку), не враховується у витратах, пов'язаних з отриманням доходу (прибутку), що не звільняється від оподаткування.

У разі якщо основні засоби використовуються для отримання звільненого доходу (прибутку) та інших доходів (прибутків), які підлягають оподаткуванню на загальних підставах, витрати платника податку підлягають збільшенню на частку загальної суми нарахованих амортизаційних відрахувань, яка так відноситься до загальної суми нарахованих амортизаційних відрахувань звітного періоду, як сума доходів (прибутків), що підлягають оподаткуванню на загальних підставах, відноситься до загальної суми доходів (прибутків) з урахуванням звільнених. Аналогічно відбувається розподіл витрат, що одночасно пов'язані як з діяльністю, дохід (прибуток) від провадження якої звільняється від оподаткування, так і з іншою діяльністю.

Для платників податку за нульовою ставкою:

- суми коштів, що не перераховані до бюджету при застосуванні ставки податку нуль відсотків, спрямовуються на переоснащення матеріально-технічної бази, на повернення кредитів, використаних на вказані цілі, і сплату процентів за ними та/або поповнення власних обігових коштів;

- суми коштів, що не перераховані до бюджету при застосуванні ставки податку нуль відсотків, визнаються доходами одночасно з визнанням витрат, здійснених за рахунок цих коштів, у розмірі таких витрат.

Емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку в розмірі основної ставки, нарахованої на суму дивідендів, що фактично виплачуються, без зменшення суми такої виплати на суму такого податку. Зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно з виплатою дивідендів.

У разі виплати дивідендів у формі, відмінній від грошової, базою для нарахування авансового внеску є вартість такої виплати, розрахована за звичайними цінами.

Обов'язок із нарахування та сплати авансового внеску з податку на прибуток покладається на емітента корпоративних прав, що є резидентом, незалежно від того, є такий емітент або отримувач дивідендів платником податку на прибуток чи має пільги зі сплати податку, чи застосовує не основну ставку податку. Це правило поширюється також на державні некорпоративізовані, казенні або комунальні підприємства, які зараховують суми дивідендів у розмірі, встановленому відповідно центральним або місцевим

органом виконавчої влади, до сфери управління якого віднесено такі підприємства, відповідно до державного або місцевого бюджету.

Платник податку - емітент корпоративних прав, державне некорпоратизоване, казенне чи комунальне підприємство зменшує суму нарахованого податку звітного періоду на суму авансового внеску, попередньо сплаченого протягом такого звітного періоду у зв'язку з нарахуванням дивідендів.

У разі якщо сума авансового внеску, попередньо сплаченого протягом звітного періоду, перевищує суму податкових зобов'язань підприємства - емітента корпоративних прав за податком на прибуток такого звітного періоду, сума такого перевищення переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступного податкового періоду, а при отриманні від'ємного значення об'єкта оподаткування такого наступного періоду - на зменшення податкових зобов'язань майбутніх податкових періодів.

Авансовий внесок **не справляється** у разі виплати дивідендів:

- а) фізичним особам;
- б) у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих платником податку, за умови, що така виплата ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, незалежно від того, чи були такі акції (частки, паї) належним чином зареєстровані (відображені у зміні до статутних документів), чи ні;
- в) інститутами спільного інвестування;
- г) на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої материнської компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб. Якщо сума виплат дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії перевищує суму отриманих такою компанією дивідендів, то дивіденди, сплачені в межах такого перевищення, підлягають оподаткуванню. З метою оподаткування материнська компанія веде наростаючим підсумком облік дивідендів, отриманих нею від інших осіб, та дивідендів, сплачених на користь власників корпоративних прав такої материнської компанії, та відображає у податковій звітності такі дивіденди в порядку, визначеному центральним податковим органом;
- д) управителем фонду операцій з нерухомістю при виплаті платежів власникам сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю.

Суми податку на прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачені суб'єктами господарювання за кордоном, зараховуються під час сплати ними податку в Україні. При цьому зарахуванню підлягає сума податку, розрахована за правилами, встановленими ПКУ.

Розмір зарахованих сум податку з іноземних джерел протягом податкового періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні таким платником податку протягом такого періоду.

Не підлягають зарахуванню у зменшення податкових зобов'язань такі податки, сплачені в інших країнах:

- податок на капітал/майно та приріст капіталу;
- поштові податки;
- податки на реалізацію (продаж);
- інші непрямі податки незалежно від того, підпадають вони під категорію прибуткових податків чи оподатковуються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав.

Зарахування сплачених за митним кордоном України сум податку здійснюється за умови подання письмового підтвердження податкового органу іншої держави щодо факту сплати такого податку та за наявності чинного міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування доходів.

Якщо результатом розрахунку об'єкта оподаткування платника податку з числа резидентів за підсумками податкового року є **від'ємне значення**, то сума такого від'ємного значення підлягає включенню до витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням зазначеного від'ємного значення попереднього року у складі витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення.

Від'ємне значення як результат розрахунку об'єкта оподаткування, отриманий від ведення діяльності, яка підлягає патентуванню, не враховується та відшкодовується за рахунок доходів, отриманих у майбутніх податкових періодах від такої діяльності.

Згідно з Перехідними положеннями ПКУ (підрозділ 4) розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками другого, другого і третього кварталів, другого - четвертого кварталів 2011 року здійснюється з урахуванням від'ємного значення, у 2012-2015 роках таким чином:

- а) якщо результатом розрахунку об'єкта оподаткування платника податку з числа резидентів платників з доходом за 2011 рік 1 мільйон гривень та більше станом на 1 січня 2012 року є від'ємне значення (з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування станом на 1 січня 2011 року), то сума цього значення підлягає включенню до витрат;
- б) звітних періодів, починаючи з I півріччя і наступних звітних періодів 2012 року у розмірі 25 відсотків суми такого від'ємного значення. У разі якщо 25 відсотків суми від'ємного значення об'єкта оподаткування не погашається протягом цього і за наслідками наступних податкових періодів 2012 року, то непогашена сума підлягає врахуванню при визначенні податкових зобов'язань у наступних податкових періодах;
- в) звітних періодів 2013 року – у розмірі 25 відсотків суми такого від'ємного значення та сум від'ємного значення, не погашених за 2012 податковий рік. У разі якщо 25 відсотків суми від'ємного значення об'єкта оподаткування не погашається протягом відповідних звітних (податкових) періодів 2013 року,

то непогашена сума підлягає врахуванню при визначенні податкових зобов'язань у наступних періодах;

- г) звітних (податкових) періодів 2014 року – у розмірі 25 відсотків суми такого від'ємного значення та сум від'ємного значення, не погашених за 2013 податковий рік. У разі якщо 25 відсотків суми від'ємного значення об'єкта оподаткування не погашається протягом відповідних звітних (податкових) періодів 2014 року, то непогашена сума підлягає врахуванню при визначенні податкових зобов'язань у наступних періодах;
- д) звітних (податкових) періодів 2015 р. – у розмірі 25 відсотків суми такого від'ємного значення та сум від'ємного значення, не погашених за 2014 податковий рік. У разі якщо 25 відсотків суми від'ємного значення об'єкта оподаткування не погашається протягом відповідних звітних (податкових) періодів 2015 р., то непогашена сума підлягає врахуванню при визначенні податкових зобов'язань у наступних періодах до повного погашення такого від'ємного значення.

При цьому платники податку на прибуток ведуть окремий облік показника від'ємного значення об'єкта оподаткування, що склався станом на 1 січня 2012 р. та включається до витрат наступних податкових періодів і сум, не погашених протягом 2012-2015 рр..

Таке від'ємне значення погашається в першу чергу. В другу чергу погашається від'ємне значення об'єкта оподаткування, що виникло після 31 грудня 2011 року.

Орган державної податкової служби не може відмовити у прийнятті податкової декларації, яка містить від'ємне значення як результат розрахунку об'єкта оподаткування, з причин наявності від'ємного значення.

У разі якщо від'ємне значення як результат розрахунку об'єкта оподаткування декларується платником податку протягом **чотирьох** послідовних податкових періодів, орган державної податкової служби має право провести позапланову перевірку правильності визначення об'єкта оподаткування. В інших випадках наявність значення такого від'ємного значення не є достатньою підставою для проведення позапланової перевірки.

3.1.9. ПІЛЬГИ З ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ

Порядок звільнення прибутку встановлено ст. 154 ПКУ. Наприклад, **звільняється від оподаткування** прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю, отриманий від продажу (постачання) товарів, виконання робіт і надання послуг, **крім підакцизних товарів**, послуг із поставки підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи без передачі права власності на такі товари, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду **кількість інвалідів, які мають**

там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що **фонд оплати праці** таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці.

Зазначені підприємства та організації громадських організацій інвалідів мають право застосовувати цю пільгу за наявності дозволу на право користування такою пільгою, який видається Комісією з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів відповідно до Закону України "Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні".

У разі порушення вимог щодо цільового використання вивільнених від оподаткування коштів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання з цього податку за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, а також сплатити пеню.

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України продуктів дитячого харчування власного виробництва, **спрямований на збільшення обсягів виробництва** та зменшення роздрібних цін таких продуктів.

Перелік продуктів дитячого харчування встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Згідно зі ст. 158 ПКУ звільняється від оподаткування 80 відсотків прибутку підприємств, отриманого від продажу на митній території України товарів власного виробництва за переліком (1005-2011-п), встановленим Кабінетом Міністрів України:

- устаткування, що працює на відновлюваних джерелах енергії;
- матеріали, сировина, устаткування та комплектуючі, які будуть використовуватись у виробництві енергії з відновлюваних джерел енергії;
- енергоефективне обладнання і матеріали, вироби, експлуатація яких забезпечує економію та раціональне використання паливно-енергетичних ресурсів;
- засоби вимірювання, контролю та управління витратами паливно-енергетичних ресурсів;
- устаткування для виробництва альтернативних видів палива.

На період з 1 квітня 2011 року до 1 січня 2016 р. **застосовується ставка 0 відсотків** для платників податку на прибуток, у яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду нарастаючим підсумком з початку року не перевищує **трьох мільйонів** гривень та нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку у трудових відносинах, є не меншим, ніж **дві мінімальні заробітні плати**, розмір якої встановлено законом, та які відповідають одному із таких критеріїв:

- а) утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 року;
- б) діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років), щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не

перевищує трьох мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;

- в) які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності Податковим Кодексом та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до одного мільйона гривень та середньооблікова кількість працівників становила до 50 осіб.

При цьому, якщо платники податку у будь-якому звітному періоді досягли показників щодо отриманого доходу, середньооблікової чисельності або середньої заробітної плати працівників, з яких хоча б один не відповідає установленим критеріям, то такі платники податку зобов'язані оподаткувати прибуток, отриманий у такому звітному періоді, за основною ставкою.

Дія цього пункту не поширюється на суб'єктів господарювання, які:

1) утворені в період після набрання чинності Кодексом шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації;

2) здійснюють:

- 2.1) діяльність у сфері розваг;
- 2.2) виробництво, оптовий продаж, експорт імпорту підакцизних товарів;
- 2.3) виробництво, оптовий та роздрібний продаж пально-мастильних матеріалів;
- 2.4) видобуток, серійне виробництво та виготовлення дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення, що підлягають ліцензуванню;
- 2.5) фінансову діяльність;
- 2.6) діяльність з обміну валют;
- 2.7) видобуток та реалізацію корисних копалин загальнодержавного значення;
- 2.8) операції з нерухомим майном, оренду (у тому числі надання в оренду торгових місць на ринках та/або у торговельних об'єктах);
- 2.9) діяльність з надання послуг пошти та зв'язку;
- 2.10) діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;
- 2.11) діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення;
- 2.12) охоронну діяльність;
- 2.13) зовнішньоекономічну діяльність (крім діяльності у сфері інформатизації);
- 2.14) виробництво продукції на давальницькій сировині;
- 2.15) оптову торгівлю і посередництво в оптовій торгівлі;
- 2.16) діяльність у сфері виробництва та розподілення електроенергії, газу та води;
- 2.17) діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу; надання послуг підприємцям.

Звільняється від оподаткування прибуток дошкільних та загальноосвітніх навчальних закладів недержавної форми власності, отриманий від надання освітніх послуг.

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств паливно-енергетичного комплексу в межах фактичних витрат, що не перевищують загальну річну суму:

- передбачених інвестиційними програмами, схваленими органом, що здійснює державне регулювання у сфері електроенергетики і на ринку природного газу, на капітальні вкладення з будівництва (реконструкції, модернізації) міждержавних, магістральних та розподільчих (локальних) електричних мереж, електричних станцій, теплоелектроцентралей, магістральних газопроводів, газорозподільних мереж, підземних сховищ газу та встановлення лічильників газу населенню, у тому числі сум, спрямованих на повернення кредитів, які використані для фінансування вищезазначених цілей;
- передбачених проектами, фінансування яких здійснюється за рахунок суб'єктів природних монополій, виробників електричної та/або теплової енергії відповідно до рішень Кабінету Міністрів України;
- витрат у межах інвестиційної складової, затвердженої органом, що здійснює державне регулювання у сфері електроенергетики і на ринку природного газу, необхідної для повернення кредитів, інвестицій, погашення облігацій (боргових цінних паперів), випущених (отриманих) енергогенеруючими компаніями, з метою фінансування капітальних вкладень з будівництва (реконструкції, модернізації) обладнання електричних станцій і теплоелектроцентралей, відповідно до плану будівництва (реконструкції, модернізації), затвердженого Кабінетом Міністрів України або уповноваженим ним органом.

Звільняється від оподаткування прибуток суб'єктів господарювання водо -, тепlopостачання та водовідведення в межах витрат, передбачених інвестиційними програмами, погодженими органом місцевого самоврядування (в межах його компетенції) та схваленими державним органом, що здійснює державне регулювання у сфері комунальних послуг (для суб'єктів, регулювання діяльності яких здійснює така комісія), на капітальні інвестиції в будівництво (реконструкцію, модернізацію) об'єктів водо-, тепlopостачання та водовідведення, та/або сум, спрямованих на повернення кредитів, які використані для фінансування зазначених цілей.

Перехідними положеннями ПКУ (пункт 10 підрозділу 4 розділу XX "Перехідні положення") також встановлені пільги.

Тимчасово, до 1 січня 2020 р., звільняються від оподаткування:

- прибуток виробників біопалива, отриманий від продажу біопалива;
- прибуток підприємств, отриманий ними від діяльності з одночасного виробництва електричної і теплової енергії та/або виробництва теплової енергії з використанням біологічних видів палива;

- прибуток виробників техніки, обладнання, устаткування, визначених статтею 7 Закону України "Про альтернативні види палива" для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин та енергетичних установок, які споживають біологічні види палива, одержаний від продажу зазначеної техніки, обладнання та устаткування, що були вироблені на території України.

Тимчасово, до 1 січня 2020 р., звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий ними від господарської діяльності з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ, що здійснюється відповідно до Закону України "Про газ (метан) вугільних родовищ".

Тимчасово, строком на 10 років, починаючи з 1 січня 2011 року звільняються від оподаткування:

- а) прибуток суб'єкта господарської діяльності, отриманий від надання готельних послуг) у готелях категорій "п'ять зірок", "чотири зірки" і "три зірки", у тому числі новозбудованих чи реконструйованих або в яких проведено капітальний ремонт чи реставрація існуючих будівель і споруд (за умови, що дохід від реалізації послуг з розміщення шляхом надання номера для тимчасового проживання складає не менше 75 відсотків сукупного доходу такого суб'єкта господарської діяльності за відповідний податковий (звітний) період, у якому застосовується пільга);
- б) прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств легкої промисловості крім підприємств, які виробляють продукцію на давальницькій сировині.
- в) прибуток підприємств галузі електроенергетики від продажу електричної енергії, виробленої з відновлювальних джерел енергії;
- г) прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств суднобудівної промисловості;
- д) прибуток підприємств літакобудівної промисловості, отриманий від основної діяльності, а також від проведення такими підприємствами науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості;
- е) прибуток підприємств машинобудування для агропромислового комплексу

Тимчасово, до 1 січня 2015 р., звільняється від оподаткування прибуток видавництва, видавничих організацій, підприємств поліграфії, отриманий ними від діяльності з виготовлення на території України книжкової продукції, крім продукції еротичного характеру.

3.1.10. ОПОДАТКУВАННЯ НЕПРИБУТКОВИХ УСТАНОВ ТА ОРГАНІЗАЦІЙ

Неприбуткові установи та організації - установи та організації, основною метою діяльності яких є не одержання прибутку, а провадження благодійної діяльності та меценатства і іншої діяльності, передбаченої законодавством.

З метою оподаткування до неприбуткових відносяться ті установи та організації, які зареєстровані згідно з вимогами законодавства та внесені органами державної податкової служби в установленому порядку до Реєстру неприбуткових організацій та установ (ст. 157 ПКУ).

- а) органи державної влади України, органи місцевого самоврядування, Національна академія наук України та створені ними установи або організації, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів;
- б) благодійні фонди і благодійні організації, створені у порядку, визначеному законом для провадження благодійної діяльності; громадськими організаціями, створені з метою надання реабілітаційних, фізкультурно-спортивних для інвалідів (дітей-інвалідів) та соціальних послуг, правової допомоги, провадження екологічної, оздоровчої, аматорської спортивної, культурної, просвітньої, освітньої та наукової діяльності, а також творчі спілки та політичні партії, громадські організації інвалідів, спілками громадських організації інвалідів та їх місцеві осередки, створені згідно із відповідним законом; науково-дослідні установи та вищі навчальні заклади III-IV рівнів акредитації, внесені до Державного реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави; заповідники, музеї та музеї-заповідники;
- в) кредитні спілки, пенсійні фонди, створені в порядку, визначеному відповідними законами;
- г) спілки, асоціації та інші об'єднання юридичних осіб, створені для представлення інтересів засновників (членів, учасників), що утримуються лише за рахунок внесків таких засновників (членів, учасників) та не провадять господарську діяльність, за винятком отримання пасивних доходів;
- д) релігійні організації, зареєстровані в порядку, передбаченому законом;
- е) житлово-будівельні кооперативи та об'єднання співвласників багатоквартирного будинку;
- ж) професійні спілки, їх об'єднання та організації профспілок, утворені в порядку, визначеному законом;
- з) організації роботодавців та їх об'єднання, утворені в порядку, визначеному законом;
- и) садівничі та гаражні кооперативи або товариства, створені в порядку, визначеному законом.

Від оподаткування звільняються доходи, отримані у вигляді:

- а) коштів або майна, які надходять безоплатно або у вигляді безповоротної фінансової допомоги чи добровільних пожертвувань;

- б) пасивних доходів;
- в) коштів або майна, які надходять неприбутковим організаціям від ведення їх основної діяльності;
- г) дотацій або субсидій, отриманих із державного або місцевого бюджетів, державних цільових фондів або в межах технічної чи благодійної, у тому числі гуманітарної, допомоги, крім дотацій на регулювання цін на платні послуги, які надаються неприбутковим організаціям або через них їх одержувачам згідно із законодавством з метою зниження рівня таких цін.
- д) коштів, які надходять до кредитних спілок або пенсійних фондів у вигляді внесків на недержавне пенсійне забезпечення або внесків на інші потреби, передбачені законом;
- е) доходів від здійснення операцій з активами (у тому числі пасивних доходів) недержавних пенсійних фондів та кредитних спілок, за пенсійними вкладками (внесками), рахунками учасників фондів банківського управління відповідно до закону з цих питань;
- ж) разових або періодичних внесків, відрахувань засновників і членів;
- з) доходів від надання культових послуг;
- и) вступних, членських та цільових внесків, відрахувань коштів підприємств, установ і організацій на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу;
- к) вартість майна та послуг, отриманих первинною профспілковою організацією від роботодавця згідно з положеннями колективного договору (угоди), з метою забезпечення умов діяльності профспілкової організації.

Доходи неприбуткових організацій, визначених у підпункті "а" у тому числі доходи закладів і установ освіти, науки, культури, охорони здоров'я, а також архівних установ та реабілітаційних установ для інвалідів та дітей-інвалідів, що мають відповідну ліцензію, які утримуються за рахунок бюджету, зараховуються до складу кошторисів (на спеціальний рахунок) для утримання таких неприбуткових організацій і використовуються виключно на фінансування видатків такого кошторису (у тому числі фінансування господарської діяльності згідно з їх статутами), розрахованого та затвердженого в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Якщо за наслідками звітного (податкового) року доходи, зараховані до кошторису для утримання зазначених організацій, перевищують суму визначених кошторисом витрат, сума перевищення враховується у складі кошторису наступного року.

У разі якщо доходи неприбуткових організацій, отримані протягом звітного (податкового) року у вигляді разових або періодичних внесків, відрахувань засновників і членів; коштів або майна, які надходять неприбутковим організаціям від провадження їх основної діяльності та у вигляді пасивних доходів; дотацій або субсидій, отриманих з державного або місцевих бюджетів, державних цільових фондів або в межах технічної чи благодійної, у тому числі гуманітарної, допомоги, крім дотацій на регулювання

цін на платні послуги, які надаються таким неприбутковим організаціям або через них їх одержувачам згідно із законодавством, з метою зниження рівня таких цін на кінець першого кварталу року, що настає за звітним, **перевищують 25 відсотків** загальних доходів, отриманих протягом такого звітного (податкового) року, така неприбуткова організація **зобов'язана сплатити податок** із нерозподіленої суми прибутку за встановленою ставкою до суми такого перевищення.

Внесення податку до бюджету здійснюється за результатами першого кварталу року, що настає за звітним, у строки, встановлені для інших платників податку.

Неприбуткова організація, яка отримує дохід із інших джерел (крім наведених вище у п. а–з), зобов'язана сплатити податок на прибуток, який визначається як сума доходів, отриманих із таких інших джерел, що зменшена на суму витрат, пов'язаних з отриманням таких доходів, але не вище суми таких доходів.

У підрахунку суми перевищення доходів над витратами, а також при визначенні сум оподатковуваного прибутку сума амортизаційних відрахувань не враховується.

3.2. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

3.2.1. Платники податку на доходи фізичних осіб.

3.2.2. Об'єкт оподаткування.

3.2.3. База оподаткування.

3.2.4. Податкова соціальна пільга.

3.2.5. Податкова знижка.

3.2.6. Ставки податку.

3.2.7. Порядок нарахування, утримання та сплати (перерахування) податку до бюджету.

3.2.8. Порядок подання річної декларації про майновий стан і доходи (податкової декларації).

3.2.1. ПЛАТНИКИ ПОДАТКУ НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Згідно зі ст. 162.1 ПКУ платниками податку є:

- 1) фізична особа - резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;
- 2) фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;
- 3) податковий агент.

Податковий агент - юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента - юридичної особи, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов'язані нараховувати,

утримувати та сплачувати податок до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність податковим органам та нести відповідальність за порушення його норм.

3.2.2. ОБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ

Об'єктом оподаткування резидента є:

- 1) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;
- 2) доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);
- 3) іноземні доходи - доходи (прибуток), отримані з джерел за межами України.

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

- 1) загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні;
- 2) доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання).

3.2.3. БАЗА ОПОДАТКУВАННЯ

Базою оподаткування є **загальний оподатковуваний дохід**.

Загальний оподатковуваний дохід - будь-який дохід, який підлягає оподаткуванню, нарахований (виплачений, наданий) на користь платника податку протягом звітного періоду.

У разі використання права на податкову знижку базою оподаткування є чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального оподаткованого доходу на суми податкової знижки такого звітного року.

Базою оподаткування для доходів, отриманих від провадження господарської або незалежної професійної діяльності, є **чистий річний оподатковуваний дохід**.

Загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом звітного року, доходів, отриманих фізичною особою - підприємцем від провадження господарської діяльності та доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.

Загальний місячний оподатковуваний дохід складається із суми оподатковуваних доходів, нарахованих (виплачених, наданих) протягом звітного місяця.

Склад загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку визначається ст. 164.2 ПКУ. Наприклад:

- доходи у вигляді заробітної плати, нараховані платнику податку відповідно до умов трудового договору (контракту);

- суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору;
- доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, та прирівняні до них права;
- дохід від надання майна в лізинг;
- дохід у вигляді дивідендів та ін.

Не включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку такі доходи (ст. 165.1 ПКУ). Наприклад,

- сума державної та соціальної матеріальної допомоги, державної допомоги у вигляді адресних виплат та надання соціальних і реабілітаційних послуг відповідно до закону, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій, винагород і страхових виплат, які отримує платник податку з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та у формі фінансової допомоги інвалідам з Фонду соціального захисту інвалідів згідно із законом;
- сума доходів, отриманих платником податку у вигляді процентів, що нараховані на цінні папери, емітовані центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику та на боргові зобов'язання Національного банку України;
- сума страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, - обов'язкові страхові внески до недержавного пенсійного фонду та фонду банківського управління;
- сума коштів, що належать платнику податку, які відповідно до закону перераховуються з Накопичувального фонду до недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління чи страхової організації, з недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління до іншого недержавного пенсійного фонду, фонду банківського управління, страхової організації або на пенсійний депозитний рахунок банку;
- вартість безоплатного лікувально-профілактичного харчування, молока або рівноцінних йому харчових продуктів, газованої солоної води, мийних і знешкоджувальних засобів, а також спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту, якими роботодавець забезпечує платника податку відповідно до Закону України "Про охорону праці", спеціального (форменого) одягу та взуття, що надаються роботодавцем у тимчасове користування платнику податку, який перебуває з ним у трудових відносинах. Порядок забезпечення, перелік та граничні строки використання спеціального (у тому числі форменого) одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту встановлюються Кабінетом Міністрів України та/або галузевими нормами безоплатної видачі працівникам спеціального (форменого) одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту.

Норми забезпечення лікувально-профілактичним харчуванням, молоком або рівноцінними йому харчовими продуктами, газованою солоною водою, мийними та знешкоджувальними засобами розробляються центральним

органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я;

- аліменти, що виплачуються платнику податку згідно з рішенням суду або за добровільним рішенням сторін, за винятком виплати аліментів нерезидентом незалежно від їх розміру;
- сума, сплачена роботодавцем на користь вітчизняних вищих та професійно-технічних навчальних закладів за фізичну особу, але **не вище** встановленого **граничного розміру** на кожний повний або неповний місяць підготовки чи перепідготовки такої фізичної особи, незалежно від того, чи перебуває ця особа у трудових відносинах з роботодавцем, **але за умови**, що вона уклала з ним письмовий договір (контракт) про взяті зобов'язання з відпрацювання у такого роботодавця після закінчення вищого та/або професійно-технічного навчального закладу і отримання спеціальності (кваліфікації) **не менше ніж три роки**.

Якщо працівник припиняє трудові відносини з роботодавцем протягом періоду такого навчання або до закінчення третього календарного року від року, в якому закінчується таке навчання, сума, сплачена як компенсація вартості навчання, прирівнюється до додаткового блага, наданого такому працівнику протягом року, на який припадає таке припинення трудових відносин, та підлягає оподаткуванню у загальному порядку;

- дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою - резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, що таке нарахування не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та в результаті якого збільшується статутний фонд емітента на сукупну номінальну вартість нарахованих дивідендів;
- сума стипендії (включаючи суму її індексації, нараховану відповідно до закону), яка виплачується з **бюджету** учню, студенту, курсанту військових навчальних закладів, ординатору, аспіранту або ад'юнкту, але **не вище** встановленого **граничного розміру** на кожний повний або неповний місяць.

Сума перевищення за її наявності підлягає оподаткуванню під час її нарахування (виплати);

- вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески платника податку - члена такої професійної спілки, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування;
- вартість дарунків (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань), якщо їх вартість не перевищує **50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць)**, встановленої на 1 січня звітного податкового року, за винятком грошових виплат у будь-якій сумі та ін.

Згідно зі ст. 170.7.3 ПКУ не включається до оподаткованого доходу сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, що **надається резидентами** - юридичними або фізичними особами на користь платника податку **протягом звітного року** сукупно у розмірі, що **не перевищує суми граничного розміру** доходу, встановленого на 1 січня такого року.

Не включається до оподаткованого доходу цільова благодійна допомога, що надається резидентами - юридичними чи фізичними особами у будь-якій сумі (ст. 170.7.4 ПКУ):

- а) закладу охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, інваліда, дитини-інваліда або дитини, в якій хоча б один із батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних виробів, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів) у розмірах, що не перекриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування;
- б) будинку маляти, будинку дитини, будинку-інтернату, школі-інтернату (у тому числі спеціальній, санаторній або для сиріт), дитячому будинку сімейного типу, прийомній сім'ї, школі соціальної реабілітації, притулку для неповнолітніх; приймальнику-розподільнику системи Міністерства внутрішніх справ України для розподілу благодійної допомоги між особами, які не досягли вісімнадцятирічного віку та перебувають у цих закладах;
- в) державному або комунальному закладу чи благодійній організації, у тому числі Товариству Червоного Хреста України, що надають послуги особам, які не мають житла, з харчування та облаштування на нічліг;
- г) пенітенціарному закладу для поліпшення умов утримання, харчування чи медичного обслуговування осіб, які перебувають у слідчих ізоляторах чи місцях позбавлення волі, або безпосередньо таким особам;
- д) будинку-інтернату для громадян похилого віку та інвалідів та їх відділенням, пансіонату для ветеранів війни і праці, геріатричному пансіонату для поліпшення умов їх утримання, харчування, медичного обслуговування, соціальної реабілітації, реабілітаційному центру, територіальному центру соціального обслуговування (надання соціальних послуг), центрам обліку і закладам соціального захисту для бездомних громадян, центрам соціальної адаптації осіб, звільнених з місць позбавлення волі, санаторіям для ветеранів та інвалідів, які утримуються за рахунок державного та місцевого бюджетів, для розподілу благодійної допомоги між особами, які перебувають у таких закладах;
- е) навчальному закладу у вигляді плати за навчання або за надання додаткових послуг з навчання інваліда, дитини-інваліда або дитини, в якій хоча б один із батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти;

дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав та ін..

При визначенні бази оподаткування враховуються всі доходи платника податку, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах.

Під час нарахування (отримання) доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривні за валютним курсом Національного банку України, що діє **на момент нарахування** (отримання) таких доходів.

Під час нарахування (надання) доходів у будь-якій негрошовій формі **базою** оподаткування є вартість такого доходу, розрахована за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який обчислюється за такою формулою:

$$K = 100 : (100 - Cп), \quad (3.1)$$

де К - коефіцієнт;

Сп - ставка податку, встановлена для таких доходів на момент їх нарахування.

У такому самому порядку визначаються об'єкт оподаткування і база оподаткування для коштів, надміру витрачених платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки.

Під час нарахування доходів у формі заробітної плати **база** оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, **зменшена** на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ), страхових внесків до Накопичувального фонду (Внф), а у випадках, передбачених законом, - обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду (Впенс), які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, **а також на суму податкової соціальної пільги** за її наявності (ПСП):

$$Боп = ЗП - ЄСВ - Внф - Впенс - ПСП \quad (3.2)$$

При нарахуванні доходів у вигляді винагороди за цивільно-правовими договорами за виконання робіт (надання послуг) **база** оподаткування визначається як нарахована сума такої винагороди, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування:

$$Боп = ЗП - ЄСВ \quad (3.3)$$

3.2.4. ПОДАТКОВА СОЦІАЛЬНА ПІЛЬГА

Згідно зі ст. 169 ПКУ платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, отримуваного **від одного роботодавця у вигляді заробітної плати**, на суму податкової соціальної пільги. Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та

винагороди), якщо його розмір **не перевищує суми**, що дорівнює розміру місячного **прожиткового мінімуму**, діючого для **працездатної** особи на *1 січня податкового року*, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень.

Згідно зі ст. 169 сума податкової соціальної пільги становить:

1) основна – у розмірі, що дорівнює **100 відсоткам** розміру **прожиткового мінімуму** для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року (**до 31 грудня 2014 р.** – 50 відсоткам), – для будь-якого платника податку;

2) у розмірі, що дорівнює **100 відсоткам** суми основної пільги - для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, - у розрахунку **на кожную** таку **дитину**. Податкова соціальна пільга надається до кінця року, в якому дитина досягає 18 років, а у разі її смерті до досягнення зазначеного віку - до кінця року, на який припадає смерть. Право на отримання такої податкової соціальної пільги втрачається у разі позбавлення платника податку батьківських прав або якщо він відмовляється від дитини чи передає дитину на державне утримання, у тому числі у закладах для дітей-сиріт і дітей, позбавлених батьківського піклування, незалежно від того, чи береться плата за таке утримання, чи ні, а також якщо дитина стає курсантом на умовах її повного утримання, починаючи з податкового місяця, в якому відбулася така подія.

3) у розмірі, що дорівнює **150 відсоткам** суми основної пільги - для такого платника податку, який:

- а) є одинокою матір'ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником - у розрахунку на кожную дитину віком до 18 років;
- б) утримує дитину-інваліда - у розрахунку на кожную таку дитину віком до 18 років;
- в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;
- г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;
- д) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена підпунктом "б" пункту 4;
- е) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;
- ж) є учасником бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту".

При цьому граничний розмір доходу, який дає право на отримання податкової соціальної пільги одному з батьків у випадку та у розмірі, передбачених пунктом 2 та підпунктами "а" і "б" пункту 3, визначається як добуток встановленої граничної та відповідної кількості дітей.

4) у розмірі, що дорівнює **200 відсоткам** суми пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 цього пункту, - для такого платника податку, який є:

- а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями "За відвагу";
- б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом I і II групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";
- в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;
- г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;
- д) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 року.

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки **за одним місцем** його нарахування (виплати).

Платник податку подає роботодавцю заяву про самостійне обрання місця застосування податкової соціальної пільги (далі - заява про застосування пільги).

Податкова соціальна пільга починає застосовуватися до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги та документів, що підтверджують таке право. Роботодавець відображає у податковій звітності всі випадки застосування або незастосування податкової соціальної пільги згідно з отриманими від платників податку заявами про застосування пільги, а також заявами про відмову від такої пільги.

Перелік таких документів та порядок їх подання визначає Кабінет Міністрів України.

Податкова соціальна **пільга не може бути застосована** до:

- а) доходів платника податку, інших ніж заробітна плата;
- б) заробітної плати, яку платник податку протягом звітного податкового місяця отримує **одночасно** з доходами у вигляді стипендії, грошового чи майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців, що виплачуються з бюджету;
- в) доходу самозайнятої особи від провадження підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності.

Податкова соціальна пільга до заробітної плати державних службовців застосовується під час її нарахування до завершення нарахування таких доходів

без подання відповідних заяв але з поданням підтвердних документів для встановлення розміру пільги.

Якщо платник податку порушує правила, внаслідок чого, податкова соціальна пільга застосовується також під час отримання інших доходів протягом будь-якого звітного податкового місяця або за кількома місцями отримання доходів, такий платник податку втрачає право на отримання податкової соціальної пільги за всіма місцями отримання доходу починаючи з місяця, в якому мало місце таке порушення, та закінчуючи місяцем, в якому право на застосування податкової соціальної пільги відновлюється.

Платник податку може відновити право на застосування податкової соціальної пільги, якщо він подасть заяву про відмову від такої пільги всім роботодавцям із зазначенням місяця, коли відбулося таке порушення, на підставі чого кожний роботодавець нараховує і утримує відповідну суму недоплати податку та штраф у розмірі 100 відсотків суми цієї недоплати за рахунок найближчої виплати доходу такому платнику податку, а у разі, коли сума виплати недостатня, - за рахунок наступних виплат. Якщо сума недоплати та/або штрафу не були утримані податковим агентом за рахунок доходу платника податку, то такі суми включаються до річної податкової декларації такого платника податку. При цьому право на застосування податкової соціальної пільги відновлюється з податкового місяця, що настає за місяцем, в якому сума такої недоплати та штраф повністю погашаються.

У разі якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав застосовується одна податкова соціальна пільга з підстави, що передбачає її найбільший розмір.

Пільга для особи, що утримує дитину-інваліда (дітей-інвалідів) віком до 18 років додається до пільги на кожну дитину, якщо вона утримує двох чи більше дітей віком до 18 років;

Платник податку, який має право на застосування податкової соціальної пільги більшої, ніж основна, зазначає про таке право у заяві про застосування пільги, до якої додає відповідні підтвердні документи.

Якщо платник податку отримує доходи у вигляді заробітної плати за період її збереження згідно із законодавством, у тому числі за час відпустки або перебування платника податку на лікарняному, то з метою визначення граничної суми доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги, та в інших випадках їх оподаткування, такі доходи (їх частина) відносяться до відповідних податкових періодів їх нарахування.

Роботодавець платника податку **зобов'язаний** здійснити, у тому числі за місцем застосування податкової соціальної пільги **перерахунок суми доходів**, нарахованих такому платнику податку у вигляді заробітної плати, а також суми наданої **податкової соціальної пільги**:

- а) **за наслідками** кожного звітного року під час нарахування заробітної плати за останній місяць звітного року;

- б) під час проведення розрахунку за **останній місяць застосування податкової соціальної пільги** у разі зміни місця її застосування за самостійним рішенням платника податку;
- в) під час проведення **остаточного розрахунку** з платником податку, який припиняє трудові відносини з таким роботодавцем.

Роботодавець та/або податковий агент має право здійснювати перерахунок сум нарахованих доходів, утриманого податку за будь-який період та у будь-яких випадках для визначення правильності оподаткування, незалежно від того, чи має платник податку право на застосування податкової соціальної пільги.

Якщо внаслідок здійсненого **перерахунку** виникає **недоплата** утриманого податку, то сума такої недоплати стягується роботодавцем за рахунок суми будь-якого оподатковуваного доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць, а в разі недостатності суми такого доходу - за рахунок оподатковуваних доходів **наступних місяців**, до повного погашення суми такої недоплати.

Якщо внаслідок проведення **остаточного розрахунку** з платником податку, який припиняє трудові відносини з роботодавцем, виникає сума **недоплати**, що перевищує суму оподатковуваного доходу платника податку за останній звітний період, то непогашена частина такої недоплати включається до складу податкового зобов'язання платника податку за наслідками звітного податкового року та **сплачується самим платником**.

3.2.5. ПОДАТКОВА ЗНИЖКА

Згідно зі ст. 166 ПКУ платник податку має право на податкову знижку за наслідками звітного податкового року.

Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації.

До податкової знижки включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і їх покупця (отримувача). У зазначених документах обов'язково повинно бути відображено вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк їх продажу (виконання, надання);

Оригінали цих документів не надсилаються органу державної податкової служби, але підлягають зберіганню платником податку протягом встановленого строку давності.

Платник податку має право включити до податкової знижки у зменшення оподатковуваного доходу платника податку за наслідками звітного року такі фактично здійснені ним протягом року витрати:

1) суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків **неприбутковим організаціям**, зареєстрованим в Україні та внесеним до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату передачі таких коштів та майна, у розмірі, що **не перевищує 4 відсотки суми його загального оподаткованого доходу звітного року**;

2) суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або *члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати*. Така сума не може перевищувати встановленого граничного розміру доходу в розрахунку на кожну особу, яка навчається, за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного року. Членами сім'ї фізичної особи **першого ступеня споріднення** вважаються її батьки й батьки її чоловіка або дружини, її чоловік або дружина, діти як такої фізичної особи, так і її чоловіка або дружини, в тому числі усиновлені ними діти. Інші члени сім'ї фізичної особи вважаються такими, що мають другий ступінь споріднення.

3) суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів), а також суму коштів, сплачених платником податку, визнаного в установленому порядку інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ для компенсації вартості платних послуг з реабілітації, технічних та інших засобів реабілітації, наданих такому платнику податку або його дитині-інваліду у розмірах, що не перекриваються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного соціального медичного страхування, крім:

- а) косметичного лікування або косметичної хірургії, включаючи косметичне протезування, не пов'язаних з медичними показаннями, водолікування та геліотерапії, не пов'язаних з лікуванням хронічних захворювань;
- б) протезування зубів з використанням дорогоцінних металів, порцеляни та гальванопластики;
- в) абортів (крім абортів, які проводяться за медичними показаннями або коли вагітність стала наслідком зґвалтування);
- г) операцій із зміни статі;
- д) лікування венеричних захворювань (крім СНІДу та венеричних захворювань, причиною яких є побутове зараження або зґвалтування);
- е) лікування тютюнової чи алкогольної залежності;
- ж) придбання ліків, медичних засобів та пристосувань, оплати вартості медичних послуг, які не включено до переліку життєво необхідних, затвердженого Кабінетом Міністрів України. Цей пункт набирає чинності з 1 січня року, наступного за роком, у якому набере чинності закон про загальнообов'язкове державне соціальне медичне страхування;

4) суму витрат платника податку на сплату страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та пенсійних внесків, сплачених платником податку страховику-резиденту, недержавному пенсійному фонду, банківській установі за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення, за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, а також внесків на банківський пенсійний депозитний рахунок, на пенсійні вклади та рахунки учасників фондів банківського управління як такого платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення, які не перевищують (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування):

а) при страхуванні платника податку або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом платника податку, або на банківський пенсійний депозитний рахунок, пенсійний вклад, рахунок учасника фонду банківського управління чи за їх сукупністю - встановлену граничну суму:

б) при страхуванні члена сім'ї платника податку першого ступеня споріднення або за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, або на банківський пенсійний депозитний рахунок, пенсійний вклад, рахунок учасника фонду банківського управління на користь такого члена сім'ї чи за їх сукупністю - 50 відсотків встановленої граничної суми в розрахунку на кожного застрахованого члена сім'ї та ін.

Податкова знижка може бути надана **виключно резиденту**, який має реєстраційний номер облікової картки платника податку, а так само резиденту - фізичній особі, яка через свої релігійні переконання відмовилась від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомила про це відповідний орган державної податкової служби і має про це відмітку у паспорті;

Загальна сума податкової знижки, нарахована платнику податку в звітному році, не може перевищувати суми річного загального оподатковуваного доходу платника податку.

Якщо платник податку до кінця податкового року, наступного за звітним не скористався правом на нарахування податкової знижки за наслідками звітного року, таке право на наступні податкові роки не переноситься.

3.2.6. СТАВКИ ПОДАТКУ

Основна ставка податку становить **15 відсотків бази** оподаткування щодо доходів, одержаних у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; виграшу у державну та недержавну грошову лотерею, виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри.

У разі якщо загальна сума отриманих платником податку у звітному місяці доходів перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати,

встановленої законом на 1 січня податкового року, до суми такого перевищення застосовується ставка **17 відсотків**.

Платники податку, які подають податкові декларації за податковий (звітний) рік, якщо протягом календарного року дохід виплачується платнику податку двома або більше податковими агентами і він одержував доходи як фізична особа - підприємець протягом календарного року від провадження господарської або доходи від провадження незалежної професійної діяльності і при цьому загальна сума такого доходу за будь-який календарний місяць перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, застосовують ставку податку 17 відсотків до частини середньомісячного річного оподатковуваного доходу, що перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. Розмір середньомісячного річного оподатковуваного доходу розраховується як сума загальних місячних оподатковуваних доходів поділена на кількість календарних місяців, протягом яких платником податку було одержано такі доходи у податковому (звітному) році, за який здійснюється декларування.

Ставка податку становить **5 відсотків бази** оподаткування щодо доходу, нарахованого як:

- процент на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок;
- процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом;
- процент на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці;
- дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, на розміщені активи відповідно до закону;
- дохід за іпотечними цінними паперами (іпотечними облігаціями та сертифікатами) відповідно до закону;
- дохід у вигляді відсотків (дисконту), отриманий власником облігації від їх емітента відповідно до закону;
- дохід за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю та дохід, отриманий платником податку внаслідок викупу (погашення) управителем сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в порядку, визначеному в проспекті емісії сертифікатів;
- доходи у вигляді дивідендів. Згідно зі ст. 170.5.3. ПКУ дивіденди, нараховані платнику податку емітентом корпоративних прав - резидентом, що є юридичною особою, оподатковуються за ставкою **5 відсотків**, крім дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями або іншими корпоративними правами, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію, які прирівнюються з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням.

Доходи у вигляді дивідендів остаточно оподатковуються під час їх виплати за їх рахунок.

Ставка податку становить **подвійний розмір основної ставки**, від бази оподаткування щодо доходів, нарахованих як виграш чи приз (крім виграшу у державній та недержавній грошовій лотереї та виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри) на користь резидентів або нерезидентів.

Ставка податку становить **10 відсотків бази** оподаткування щодо доходу у формі заробітної плати шахтарів - працівників, які видобувають вугілля, залізну руду, руди кольорових і рідкісних металів, марганцеві та уранові руди, працівників шахтобудівних підприємств, які зайняті на підземних роботах **повний робочий день та 50 відсотків і більше робочого часу на рік**, а також працівників державних воєнізованих аварійно-рятувальних служб (формувань), у тому числі спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з питань цивільного захисту, у вугільній промисловості, - за Списком N 1 виробництв, робіт, професій, посад і показників на підземних роботах, на роботах з особливо шкідливими і особливо важкими умовами праці, зайнятості в яких повний робочий день дає право на пенсію за віком на пільгових умовах, затвердженим Кабінетом Міністрів України.

3.2.7. ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ, УТРИМАННЯ ТА СПЛАТИ (ПЕРЕРАХУВАННЯ) ПОДАТКУ ДО БЮДЖЕТУ

Особою, відповідальною за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету податку з доходів у вигляді заробітної плати, є роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника податку.

Особою, відповідальною за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету податку з інших доходів, є:

- а) податковий агент – для оподатковуваних доходів з джерела їх походження в Україні;
- б) платник податку - для іноземних доходів та доходів, джерело виплати яких належить особам, звільненим від обов'язків нарахування, утримання або сплати (перерахування) податку до бюджету.

Податковий агент, який нараховує оподатковуваний дохід на користь платника податку, зобов'язаний утримувати податок із суми такого доходу за його рахунок за основною ставкою.

Податок перераховується до бюджету **під час виплати** оподатковуваного **доходу** єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.

Якщо окремі види оподатковуваних доходів не підлягають оподаткуванню під час їх нарахування чи виплати, але не є звільненими від оподаткування, платник податку зобов'язаний самостійно включити суму таких доходів до загального річного оподатковуваного доходу та подати річну декларацію з цього податку.

Фізична особа, відповідальна за нарахування та утримання податку, сплачує (перераховує) його до відповідного бюджету:

- а) у разі коли фізична особа є податковим агентом, - за місцем реєстрації в органах державної податкової служби;
- б) у разі нотаріального посвідчення договорів купівлі-продажу майна резидентами та нерезидентами, посвідчення договорів дарування чи видачі свідоцтв про право на спадщину нерезидентам - за місцем нотаріального посвідчення таких договорів (одержання свідоцтв);
- в) в інших випадках - за її податковою адресою.

Якщо оподатковуваний дохід надається у **негрошовій формі** чи виплачується готівкою з каси податкового агента, податок перераховується до бюджету **протягом банківського дня**, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

Якщо оподатковуваний дохід нараховується податковим агентом, але не виплачується платнику податку, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає перерахуванню до бюджету податковим агентом у строки, встановлені **для місячного** податкового періоду.

Платник податку, що отримує доходи від особи, яка не є податковим агентом, та іноземні доходи, зобов'язаний включити суму таких доходів до загального річного оподаткованого доходу та подати податкову декларацію за наслідками звітного податкового року, а також сплатити податок з таких доходів.

Особою, яка не є податковим агентом, вважається нерезидент або фізична особа, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності або не є особою, яка перебуває на обліку в органах державної податкової служби як особа, що провадить незалежну професійну діяльність.

Розрахунок податкових зобов'язань з оподаткованого доходу платника податку, нарахованого у джерела його виплати, проводиться податковим агентом (у тому числі роботодавцем).

3.2.8. ПОРЯДОК ПОДАННЯ РІЧНОЇ ДЕКЛАРАЦІЇ ПРО МАЙНОВИЙ СТАН І ДОХОДИ

Платник податку зобов'язаний подавати річну декларацію про майновий стан і доходи (податкову декларацію) по 31 грудня включно наступного за звітним податкового року.

Обов'язок платника податку щодо подання податкової декларації вважається виконаним, якщо він отримував доходи:

- виключно від одного податкового агента;
- від операцій продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні договорів за якими був сплачений податок;
- у вигляді об'єктів спадщини, які оподатковуються за нульовою ставкою податку.

Платники податку - резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання, зобов'язані подати до органу державної податкової служби податкову декларацію не пізніше 60 календарних днів, що передують виїзду.

Орган державної податкової служби протягом 30 календарних днів після надходження податкової декларації зобов'язаний перевірити визначене

податкове зобов'язання, сплату належної суми податку і видати довідку про таку сплату та про відсутність податкових зобов'язань з цього податку, що подається до органів митного контролю під час перетину митного кордону і є підставою для проведення митних процедур.

Форма такої довідки встановлюється центральним органом державної податкової служби.

Платник податку має право звернутися з запитом до відповідного органу державної податкової служби з проханням надати роз'яснення щодо заповнення річної податкової декларації, а орган державної податкової служби зобов'язаний надати безоплатні послуги за таким зверненням.

Платники податку зобов'язані:

а) вести облік доходів і витрат в обсягах, необхідних для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу, у разі якщо такий платник податку зобов'язаний подавати декларацію або має право на таке подання з метою повернення надміру сплачених податків, у тому числі при застосуванні права на податкову знижку.

Форми такого обліку та порядок його ведення визначаються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики;

б) отримувати та зберігати протягом встановленого строку давності документи первинного обліку, в тому числі на підставі яких визначаються витрати при розрахунку інвестиційного прибутку та формується податкова знижка платника податку;

в) подавати податкову декларацію за встановленою формою у визначені строки у випадках, коли таке подання є обов'язковим.

На вимогу органу державної податкової служби та в межах його повноважень, визначених законодавством, платники податку зобов'язані пред'являти документи і відомості, пов'язані з виникненням доходу або права на отримання податкової знижки, обчисленням і сплатою податку, та підтверджувати необхідними документами достовірність відомостей, зазначених у податковій декларації з цього податку;

г) подавати особам, які є відповідальними за утримання (нарахування) та сплату податку до бюджету, документи на підтвердження права платника податку, який отримує такі доходи, на застосування соціальних податкових пільг;

г) у порядку, визначеному законом, допускати посадових (службових) осіб органу державної податкової служби на територію або до приміщень, що використовуються платником податку для отримання доходів від провадження господарської діяльності;

д) здійснювати заходи у разі зміни підстав для отримання податкової соціальної пільги;

е) своєчасно сплачувати узгоджену суму податкових зобов'язань, а також суму штрафних (фінансових) санкцій, нарахованих органом державної

податкової служби, та пені, за винятком суми, що оскаржується в адміністративному або судовому порядку;

є) подавати податкову декларацію за результатами звітного року у строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб, якщо протягом календарного року (звітного) року оподатковувані доходи нараховувалися (виплачувалися, надавалися) у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, платнику податку у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами **двома або більше податковими агентами** і при цьому загальна річна сума таких оподатковуваних доходів перевищує **сто двадцять розмірів мінімальної заробітної** плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.

Інші оподатковувані доходи, що були нараховані (виплачені, надані) платникам податку, ніж зазначені в абзаці першому цього підпункту, не включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу, що декларується згідно з цим підпунктом.

Перерахунок податку із задекларованої річної загальної суми оподатковуваних доходів здійснюється в окремому додатку до податкової декларації у такому порядку:

- задекларована річна загальна сума оподатковуваних доходів зменшується на фактично нараховані (утримані) протягом звітного року податковими агентами суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, - обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду та на суму наданої платнику податку податкової соціальної пільги (за її наявності);
- із зменшеної загальної суми оподатковуваних доходів сто двадцять розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, оподатковуються за ставкою у розмірі 15 відсотків, решта суми - за ставкою у розмірі 17 відсотків.

Нарахований податок із зменшеної загальної суми оподатковуваних доходів зменшується на суму податку, фактично нарахованого (утриманого) податковими агентами протягом податкового (звітного) року на доходи, зазначені в абзаці першому цього підпункту, які задекларовані платником податку. Позитивна різниця податку підлягає сплаті платником податку до відповідного бюджету.

Особи, які мають статус податкових агентів, зобов'язані:

- а) своєчасно та повністю нараховувати, утримувати та сплачувати (перераховувати) до бюджету податок з доходу, що виплачується на користь платника податку та оподатковується до або під час такої виплати за її рахунок;
- б) подавати у строки, встановлені для податкового кварталу податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до органу державної податкової служби за місцем свого розташування.

- в) подавати на вимогу платника податку відомості про суму виплаченого на його користь доходу, суму застосованих соціальних податкових пільг та суму утриманого податку.

Список джерел

1. Податковий Кодекс України // Сайт Верховної Ради України: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Кизилова Л.О. Оподаткування підприємств. Ч.1. Теоретичні та організаційні основи оподаткування. Навчальний посібник. 2-е вид / Л.О. Кизилова, Г.І Кизилів. - Харків: ХНАМГ, 2008. – 145 с.

Навчальне видання

КИЗИЛОВА Людмила Олександрівна

КИЗИЛОВ Геннадій Іванович

Конспект лекцій

з дисципліни

"ОПОДАТКУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВ"

(для студентів денної і заочної форм навчання
за напрямом підготовки 6.030509 «Облік і аудит»)

Відповідальний за випуск *Т. В. Момот*

За авторською редакцією

Комп'ютерний набір *Г. І. Кизилів*

Комп'ютерне верстання *Є. Г. Панова*

План 2012 , поз. 129 Л

Підп. до друку 17.10.2012 р.

Друк на різнографі

Тираж 50 пр.

Формат 60x84/16

Ум. друк. арк. 9,9

Зам. №

Видавець і виготовлювач:

Харківська національна академія міського господарства,
вул. Революції, 12, Харків, 61002

Електронна адреса: rectorat@ksame.kharkov.ua

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи:

ДК № 4064 від 12.05.2011 р.